



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO “DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ”

**GESTIÓN TRIBUTARIA QUE RIGE EL IMPUESTO SOBRE
ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS
O DE ÍNDOLE SIMILAR DEL MUNICIPIO MICHELENA DEL ESTADO
TÁCHIRA**

San Cristóbal, diciembre 2016

Reconocimiento



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO “DR. PEDRO RINCÓN GUTIÉRREZ”
ESPECIALIZACIÓN DERECHO MERCANTIL OPCIÓN TRIBUTOS
EMPRESARIALES

**GESTIÓN TRIBUTARIA QUE RIGE EL IMPUESTO SOBRE
ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS
O DE ÍNDOLE SIMILAR DEL MUNICIPIO MICHELENA DEL ESTADO
TÁCHIRA**

Autor: Gregorio Antonio Duque Medina
Tutor: Neyi Lizzet Hullett

San Cristóbal, diciembre 2016

Reconocimiento

APROBACIÓN DE LA TUTORA

En mi carácter de Tutora de la Tesis de Grado del ciudadano Lcdo. Gregorio Antonio Duque Medina, titular de la Cédula de Identidad N° V-13.688.158, estudiante de la Especialización en Derecho Mercantil Opción Tributos de la Universidad de los Andes Núcleo Universitario del Táchira “Dr. Pedro Rincón Gutiérrez”, considero que estos reúnen los requisitos y méritos para su evaluación.

En la Ciudad de San Cristóbal a los 26 días del mes de febrero de 2016

Tutora

www.bdigital.ula.ve

Lcda. Neyi Lizzet Hullett
C.I. 12.228.829

DEDICATORIA

A Dios, por ser nuestro creador, amparo y fortaleza, cuando más lo necesitamos, y por hacer evidente su amor a través de cada uno de los que me rodean.

A mis padres por el apoyo brindado y por su esfuerzo de impulsarme por el camino de la igualdad, lealtad, dignidad, dedicación y justicia.

A mis hermanos quienes con su ayuda incondicional han contribuido en mi formación, y de esta forma terminar de manera exitosa el objetivo propuesto.

A mi compañera Yudith Mora Rosales quien se ha preocupado y me ha apoyado en todo momento, por cada palabra de aliento que traen consigo esperanza y confianza para continuar nuevas metas.

A mi hijo Jesús Santiago por ser mi gran motivación para el emprendimiento de nuevas metas y la culminación de las iniciadas.

A la familia Mora Rosales por su confianza, disposición y cooperación en todo momento.

Gregorio A. Duque M

AGRADECIMIENTO

A Dios Todopoderoso, por habernos dado la sabiduría, salud, valor y la fortaleza para que fuera posible alcanzar este triunfo.

A mis padres quienes nos han enseñado el valor del respeto, humildad, constancia, honestidad, trabajo y temor a Dios, bases fundamentales para el logro de las metas y proyectos emprendidos.

A mi compañera Yudith Mora Rosales y toda su familia, por confiar y creer en mis capacidades, Dios los bendiga.

A todo el Personal de la Universidad De Los Andes Núcleo Universitario del Táchira “Dr. Pedro Rincón Gutiérrez”, extensión de post grado, especialmente a la Lcda. Lizzet Hulett y todos quienes con esmero y dedicación impartieron su conocimiento para formar profesionales.

A la Ing. Lolimar Flores por su apoyo incondicional durante mis estudios de pre y post grado, Dios le bendiga.

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
APROBACIÓN DE LA TUTORA.....	ii
AGRADECIMIENTO	iv
RESUMEN.....	viii
INTRODUCCIÓN	9
CAPITULO I <u>EL PROBLEMA</u>	11
1.1 Planteamiento del Problema	11
1.2 Objetivos	17
1.2.1 Objetivo General	17
1.2.2 Objetivos Específicos	17
1.3 Justificación de la Investigación.....	17
CAPÍTULO II <u>MARCO TEÓRICO</u>	20
2.1 Antecedentes de la Investigación	20
2.2 Bases Teóricas	22
2.3 Bases Legales	56
2.4 Definición de Términos	61
2.5 Operacionalización de las variables	65
CAPÍTULO III <u>MARCO METODOLÓGICO</u>	67
3.1 Naturaleza de la investigación.....	67
3.2 Diseño de la investigación.....	67
3.3 Tipo de investigación	68
3.4 Método.....	69

3.5 Escenario	69
3.6 Informantes Claves	70
3.7 Técnicas de recolección de datos	70
3.8 Instrumentos	71
3.9 Análisis de resultados	73
 CAPÍTULO IV ANÁLISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS	74
4.1 Impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar	75
4.2 Resultados obtenidos de la guía de entrevista aplicada a la Jefe del Departamento de Rentas del Municipio Michelena	80
4.3 Análisis cualitativo de los resultados obtenidos de la guía de entrevista aplicada a la Fiscal de Rentas y al Cobrador del Municipio Michelena.....	83
 CAPITULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	88
5.1 Conclusiones	88
5.2 Recomendaciones	89
 CAPITULO VI PROPUESTA.....	91
6.1 Introducción.....	91
6.2 Justificación.....	91
6.3 Objetivo General	92
6.4 Objetivos Específicos	92
 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	96

LISTA DE CUADROS

	Pág.
Cuadro 1 Operacionalización de la Variable	66
Cuadro 2 Presentación de los resultados de la entrevista al Jefe del Departamento de Rentas	81
Cuadro 3 Presentación de los resultados de la entrevista a la Fiscal de Rentas	84
Cuadro 4 Presentación de los resultados de la entrevista al Cobrador de Rentas	85

www.bdigital.ula.ve



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO
“DR. PEDRO RINCÓN GUTIERRÉZ”

RESUMEN

GESTIÓN TRIBUTARIA QUE RIGE EL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE ÍNDOLE SIMILAR DEL MUNICIPIO MICHELENA DEL ESTADO TÁCHIRA

Autor: Duque Medina Gregorio A.

Tutor: Lcda. Hullet Lizzett

El presente trabajo de investigación se propuso analizar la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Michelena del Estado Táchira. La investigación presentó un enfoque cualitativo, basado en un diseño proyectivo de tipo descriptivo, de campo y documental. Para ello, se tomó como escenario la Alcaldía del Municipio Michelena del Estado Táchira. Finalizada la investigación se pudo concluir que existen ciertas deficiencias y limitaciones que se hacen presentes, por lo que la gestión tributaria se ve afectada y no resulta óptima. Se pudo constatar la presencia de elementos como débil conocimiento en la Oficina de Rentas sobre la Ordenanza Municipal que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, se observó que el personal de la misma, es un grupo con experiencia, requiere actualización y capacitación en las normativas nuevas. Además, se pudo determinar que el proceso de recaudación de la misma no cuenta con una base de datos, pues sólo existe un registro manual de contribuyentes, dificultando el establecimiento de controles óptimos, lo cual incide en el cumplimiento de las metas de recaudación establecidas, aunado a esto no hay fiscalización constante y se carece de un proceso educativo e informativo respecto a este impuesto. En función de estos hallazgos, se propuso diseñar acciones que permitan optimizar la gestión tributaria del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena del Estado Táchira.

Palabras claves: Tributos Empresariales, Gestión Tributaria, Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria y Comercio, Servicios o de Índole Similar.

INTRODUCCIÓN

Como parte de la formación como Especialista en Derecho Mercantil Opción Tributos Empresariales, se debe contribuir con el desarrollo socio-económico-legal del país, para lo cual se debe brindar asesorías integrales y actualizadas al empresariado nacional. La razón de esto, es generar conocimiento y ofrecer los resultados de las investigaciones a las complejas situaciones jurídicas que se presenta en las áreas del Derecho Mercantil, entre las cuales se encuentran incluidos los tributos empresariales, como el Impuesto sobre las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

En Venezuela, el ejercicio del poder tributario recae entre tres niveles del poder público: Nacional, Estatal y Municipal. Cada cual tiene competencias y potestades sobre determinadas materias o actividades, a través de las cuales reciben ingresos que permiten en parte el cumplimiento de sus fines y competencias. En el caso del Municipio Michelena del Estado Táchira, es un Municipio pequeño donde prevalece la actividad comercial a nivel de pequeñas y medianas organizaciones. Esta característica hace suponer que los ingresos que percibe el Municipio por concepto de Impuesto sobre las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, es su mayor fuente de ingreso.

No obstante, luego de realizar un diagnóstico previo en el Departamento de Rentas de la Alcaldía del Municipio Michelena, se detectó que no cuenta con la autonomía financiera necesaria para lograr cubrir los gastos públicos exigidos para el plan operativo anual y, por lo tanto, no puede ofrecer los servicios públicos demandados por los ciudadanos, sin que para ello recurran en gran medida a los ingresos obtenidos por el situado constitucional.

En consecuencia, se realizó una investigación con el propósito de analizar la Gestión Tributaria que rige el Impuesto sobre las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Michelena del Estado Táchira, y con ello proponer acciones como una estrategia que permita suministrar al personal encargado del departamento de rentas opciones que conlleven

a optimizar su gestión, pues debido a la importancia que representa la cuantía de los recursos en la gestión municipal, es fundamental que los mismos se incrementen.

Cabe resaltar que la presente investigación se formula bajo los parámetros metodológicos del paradigma cualitativo, de tipo proyectivo, ya que se explora, describe y se explica para proponer alternativas de cambio, utilizando para ello el método lógico deductivo, empleando como instrumento la observación y la entrevista semi estructurada conformada por diez (10) ítemes, con la cual se recogió la información pertinente para ser analizada y formular la debida propuesta.

A tal fin, se estructuró la información en seis capítulos, el primero contentivo del planteamiento del problema, formulación, objetivos de la investigación y justificación. El segundo capítulo presenta los antecedentes de la investigación, el marco teórico que da sustento a la misma, los términos básicos y la operacionalización de las variables.

Por su parte el tercer capítulo desglosa la información del tipo de investigación, diseño, escenario, informantes claves, técnicas e instrumentos de recolección de datos, validez, confiabilidad y procesamiento de la información.

Posteriormente en el capítulo cuarto se presenta el análisis e interpretación de los datos obtenidos por la aplicación del respectivo instrumento. Seguidamente en el quinto y sexto capítulo se hace una inferencia producto de los resultados obtenidos, dando origen los mismos a la formulación de acciones que permitan optimizar la gestión tributaria del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena del Estado Táchira.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

1.1 Planteamiento del Problema

En la medida en que los seres humanos a lo largo de la historia se han organizado como comunidades, han establecido diferentes formas y tipos de tributos para cubrir sus necesidades colectivas dando origen a una diversidad de impuestos, los cuales con el pasar de los siglos se vienen perfeccionando y estableciendo en todo el mundo. Por lo tanto, un impuesto es una contribución en dinero o especie que realiza el administrado para coadyuvar con el mantenimiento del Estado

La historia tributaria de Venezuela inicia con el reinado de Doña Juana la Loca, quien dicta las primeras instrucciones en la “Real Cédula”, el 17 de febrero de 1531; donde se confirma la estructura organizativa de: Tesorero, Contador y Factor-Veedor; quienes eran nombrados por el Rey independientemente del Gobernador, a su vez, en ese mismo instrumento legal, se establecían las regalías e impuestos a cobrar.

Tal como lo señala Rivas (2000), los impuestos en Venezuela tienen su aparición entre los años 1551 y 1700 con la creación del “Almojarifazgo”, primer arancel ad-valorem aplicado en Venezuela; este se creó con el fin de generar ingresos públicos provenientes de la entrada y salida de las mercancías entre Venezuela y España, con un importe del 5% que se mantuvo hasta 1583 y que luego en 1584 pasaría a hacer a 2,5 %. De igual forma, Polanco (citado en Bastardo y Maicabares, 2012), expresa que:

...la economía de la colonia venezolana a principios del siglo XVIII se sustentaba en la producción de cacao, caña de azúcar y tabaco, sin menoscabo de la industria pecuaria, que también incrementó sus cifras, siendo el contrabando la principal fuente de ingresos. (p.21)

El descubrimiento y la explotación del petróleo en Venezuela, transformó al

país en uno de los principales exportadores del hidrocarburo, obteniendo de esta actividad su mayor fuente de ingresos para cubrir el gasto público e invertir en el crecimiento y desarrollo del Estado. Con el paso del tiempo los ingresos provenientes de la renta petrolera no cubrieron el gasto del Estado, recurriendo el gobierno a la búsqueda de otras formas de financiamiento, siendo una de estas la creación de impuestos.

Es así, como la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) establece en su Artículo 136 que: "toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos" con el objeto de lograr un fin común, el sostenimiento del gasto del Estado. Igualmente en el Artículo 316 la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV) expresa:

...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 de la calidad de vida de la población y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de tributos.

En virtud de este precepto constitucional, el sistema tributario establecerá la obligación de contribuir en función a la capacidad económica del sujeto pasivo, por lo que los tributos no podrán ser calculados sobre una base proporcional sino atendiendo al principio de progresividad, y los cuales representarán un mecanismo que contribuya a la obtención de ingresos para que el Estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y lograr un adecuado nivel de vida para el pueblo. De igual forma, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece en su Artículo 179 numeral 2:

Los municipios tendrán los siguientes ingresos: Las tasas por el uso de sus bienes y servicios; las tasas administrativas por licencias y autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en esta Constitución.

En este mismo sentido, la Ley Orgánica de Descentralización, Delimitación y Transferencia de Competencias del Poder Público (2009) establece la

descentralización transfiriéndole competencias del Poder Nacional hacia los estados y los municipios. La aplicación de dicha normativa introdujo cambios significativos en los municipios, teniendo ahora la potestad para legislar y crear ordenanzas que establezcan la creación de impuestos, tasas y contribuciones especiales necesarios para cubrir el gasto público en pro del bien colectivo. De igual forma, la autonomía para el control, recaudación e inversión de los fondos recaudados dentro del municipio.

De esta forma los municipios deben implementar un sistema tributario que les permita fiscalizar, controlar y recaudar los recursos necesarios para el auto sostenimiento y gestión, de tal manera que les permita alcanzar una mayor independencia del Gobierno Nacional. Así, las Alcaldías con la aplicación de leyes descentralizadoras de poder, tendrán la potestad de crear ordenanzas municipales que se adapten de acuerdo a las actividades industriales, comerciales y/o económicas de los administrados. Las ordenanzas desarrolladas deben pechar impuestos municipales, tales como: impuesto sobre actividades económicas, patente de vehículos, propaganda y publicidad, espectáculos públicos e inmuebles urbanos.

A nivel municipal, el tributo de mayor relevancia es el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, establecido en el Artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV) numeral 2, y en el Artículo 207 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, el cual establece:

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

En este contexto, es un impuesto que grava los ingresos brutos provenientes de actividades industriales y/o de comercio realizadas bien sea de forma habitual o eventual dentro de la jurisdicción de un determinado Municipio, cuyo fin es el lucro. Por otra parte, los cambios estructurales en lo político, económico y social que vienen presentándose en Venezuela amerita la participación a mayor escala de las

comunidades, y el camino propuesto es la autogestión municipal, ya que es el organismo más cercano a las problemáticas que aquejan a los ciudadanos, y por consiguiente representa el eslabón más cercano a la solución de los problemas comunales.

Por lo tanto, se hace necesario la planificación e implementación de políticas fiscales municipales, que permitan el control y la recaudación eficiente de los recursos, de esta forma los Municipios disminuyen su dependencia del Gobierno Nacional y se acercan a una gestión descentralizada. Señala Rangel (1997), sobre este particular: "...las ventajas de la descentralización en términos de asignar y usar fondos de manera más productiva y eficiente simplemente pueden verse debilitadas, al no existir una contrapartida en la disponibilidad de recursos suficientes para hacer efectivas las decisiones a tomar" (p.1) De tal manera que, a los administradores municipales se les dificulta responsabilizarse por servicios públicos que no están financiados por sus despachos, pero que, sin embargo, forman parte de la responsabilidad y competencia de los Municipios.

Es decir, en su defecto se refiere a la aplicación del principio de suficiencia de ingresos dispuesto en el Artículo 3 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal Régimen Municipal (2010):

La autonomía es la facultad que tiene el Municipio para elegir sus autoridades, gestionar las materias de su competencia, crear, recaudar e invertir sus ingresos, dictar el ordenamiento jurídico municipal, así como organizarse con la finalidad de impulsar el desarrollo social, cultural y económico sustentable de las comunidades y los fines del Estado.

Concretamente, en lo que respecta al Municipio Michelena del Estado Táchira, el Departamento de Rentas se encarga de regular y organizar la gestión tributaria del Municipio para el control y transparencia de las operaciones de recaudación tributaria. De allí que, en concordancia con la Ley, las políticas de esta dependencia tienen como finalidad la creación de herramientas eficientes de recaudación como instrumento promotor del desarrollo económico y social, a través de la generación de

ingresos propios, y una de esas fuentes de ingresos propios son los tributos municipales.

Sin embargo, se pudo conocer por parte del jefe del Departamento de Rentas, que la preparación del personal que labora en esta dependencia, no es la óptima, es decir, existe desconocimiento de ciertos aspectos que contemplan las ordenanzas y las leyes que rigen los tributos municipales. Debido a la desinformación se hace evidente una recaudación no cónsona con las expectativas presupuestarias, tal como lo expresan los funcionarios públicos municipales, al informar que el censo realizado en el año 2012 por la oficina de rentas municipales, el Municipio Michelena contaba con cuatrocientas (400) entidades entre pequeñas y medianas empresas, siendo este un volumen representativo de entidades que al aplicar la ordenanza que rige las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, le puede generar recursos representativos en un ejercicio o año económico al Municipio.

Por otro lado el profesional encargado del Departamento de Rentas expresa que el gasto público e inversión en el que incurre el Municipio Michelena durante el ejercicio económico, depende en más del 95% de Situado Constitucional a través de las asignaciones establecidas en la Ley de Presupuesto. Vale la pena mencionar que la asignación de recursos a través de la Ley de Presupuesto Público depende de la situación económica y política que tenga la República para ese momento.

Dichas debilidades han entorpecido la implementación de políticas y sistemas para aumentar la eficiencia y eficacia en la recaudación de tributos, en especial el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, de tal forma que se hace necesario ejercer un mejor control en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y promover la administración pública descentralizada. La poca actividad en tributación municipal que se observa en el Municipio Michelena, aumenta de sobremanera la centralización, lo cual podría generar inconvenientes en la situación financiera de la municipalidad; el deterioro en la prestación de servicios públicos y un arraigo sostenido y radical hacia la

dependencia de un situado Constitucional, por tanto previendo una crisis económica profunda en Venezuela es importante optimizar la generación de ingresos propios.

De allí que, es de vital importancia acelerar la consolidación del área tributaria del Municipio Michelena, de tal forma que sus habitantes y en especial los comerciantes coadyuvarían en el sostenimiento del mismo, creando una cultura tributaria y fortaleciendo el auto sostenimiento del Municipio.

En tal sentido, es necesario analizar la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena del Estado Táchira, para ello, es prioritario conocer y analizar el marco legal que regula dicho impuesto para determinar su contenido; en consecuencia, establecer el conocimiento que tienen los funcionarios del Departamento de Rentas en cuanto a las características, estructura, determinación y pago del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, lo que contribuiría a que el personal encargado del Departamento de Rentas cuente con la información necesaria para tomar decisiones y evaluar alternativas para una óptima gestión tributaria.

Al respecto, surgen las siguientes interrogantes: ¿Cuáles son los aspectos legales contenidos en la normativa que regula el impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena? ¿Qué aspectos inciden en la gestión del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena? ¿Qué acciones se podrían establecer para mejorar la gestión tributaria del Municipio Michelena, sobre la Ordenanza Municipal que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo General

Analizar la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Michelena del Estado Táchira.

1.2.2 Objetivos Específicos

Describir los aspectos legales contenidos en la normativa que regula el impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, en el Municipio Michelena.

Identificar los aspectos que inciden en la gestión del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena.

Formular acciones para mejorar la gestión tributaria del Municipio Michelena, sobre la Ordenanza Municipal que rige el impuesto Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

1.3 Justificación de la Investigación

En Venezuela las municipalidades están facultadas para generar ingresos propios que les permita respaldar el desarrollo municipal y garantizar soluciones a los problemas de la población. En tal sentido existen impuestos, tasas y contribuciones especiales que corresponden al Municipio, y se establecen con el fin de cubrir los gastos públicos.

Al estudiar el tributo de mayor relevancia a nivel municipal se distingue el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, establecido en el Artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV) numeral 2, y en el Artículo 205 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, de tal forma que la Constitución de la

República Bolivariana de Venezuela (CRBV) y la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, establecen que este impuesto se causa en el territorio municipal que se ejerza la actividad y es independiente de otros impuestos nacionales.

Por lo tanto se hace necesario efectuar acciones en materia fiscal, que permitan el control y la recaudación eficiente de recursos, de esta forma los Municipios disminuyen su gran dependencia del gobierno nacional y se acercan a una gestión descentralizada. Así, la propuesta tiene justificaciones de los siguientes aportes:

El aporte teórico, se fundamenta en el conocimiento de la Ordenanza Municipal sobre impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar por parte de los trabajadores del Departamento de Rentas de la Alcaldía del Municipio Michelena del Estado Táchira, la cual tiene como objetivo el pago de un impuesto por la realización de actividades comerciales dentro del perímetro del Municipio antes mencionado, de tal forma que los mismos coadyuvarían con el gasto público en el que incurre durante el año fiscal o económico.

De igual forma, el aporte metodológico se evidencia en la formulación de un instrumento de recolección de datos que permitirá conseguir información relacionada con la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Departamento de Rentas de la Alcaldía del Municipio Michelena del Estado Táchira, lo que se constituirá en un modelo metodológico factible al logro de los objetivos propuestos, siendo asidero para futuras investigaciones.

Por otra parte, el aporte social se ve representado en la optimización de la gestión tributaria por parte de la municipalidad, lo que conllevará al pago oportuno de las obligaciones por parte de los comerciantes y de toda persona natural o jurídica que realice actos de comercio en la jurisdicción del Municipio Michelena, asimismo, se contribuye con la capacitación y formación del personal que labora en el ente local, contribuyendo de una forma solidaria en el sostenimiento del mismo.

Finalmente la investigación se justifica por sus aportes teóricos a futuras investigaciones, destacando la actualización de conocimientos y motivación a quienes son responsables de la legislación municipal para el fomento, creación e interpretación de nuevas ordenanzas que contribuyan en crecimiento y desarrollo del Municipio Michelena de forma independiente y autónoma por y para la comunidad.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes de la Investigación

Al realizar la respectiva revisión bibliográfica con el propósito de recabar estudios previos relacionados con el tema objeto de investigación, se encontraron los siguientes antecedentes.

Primeramente Varela (2009) llevó a cabo una investigación titulada “Valoración y ponderación de las actividades económicas para el cobro del impuesto de patente municipal en la ciudad de Ibarra para el año 2009”, cuyo objetivo fue aumentar la recaudación obtenida por el impuesto y conseguir una mejora en la distribución de la renta en las actividades económicas gravadas, tomando en cuenta la importancia que tiene la política fiscal y en concreto los instrumentos tributarios, haciendo énfasis en las características y elementos de los impuestos municipales y de la recaudación tributaria. Dicha investigación se efectuó bajo la metodología descriptiva y de campo, tomando como muestra los datos de recaudación para el año 2008 obtenidos de la base de datos de los Departamentos de Renta, Catastros y Registro del Municipio de Ibarra, llegando a la conclusión que la implementación de un método de cálculo alternativo para el cobro de los impuestos municipales fueron positivos permitiendo aumentar en un 34% los ingresos municipales por impuesto a la patente.

El estudio antes mencionado permite fundamentar argumentos para enfocar la problemática que vive el Municipio Michelena del Estado Táchira respecto a la recaudación municipal, de tal forma que se canalice la vía a seguir para aumentar la recaudación del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio,

Servicios o de Índole Similar.

A su vez, Rodríguez (2010) realizó una investigación titulada: “Lineamientos de Control de Gestión para la Optimización de la Recaudación del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Barinas – Estado Barinas” teniendo como objetivo diagnosticar la situación actual de la recaudación de dicho impuesto, tomando en cuenta para ello el análisis de los aspectos legales, estructurales, procedimentales y gerenciales que afectan la recaudación del mencionado impuesto en el Municipio Barinas del Estado Barinas. La investigación fue de naturaleza descriptiva, bajo el diseño de campo y documental, utilizando para el estudio la observación directa, la entrevista y cuestionarios dirigidos al personal del Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT) del Municipio Barinas del Estado Barinas.

Se pudo determinar que en el Municipio Barinas el impuesto Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, es considerado el de mayor recaudación, tomando en cuenta que los métodos de recaudación son en su mayoría manuales, siendo clave la voluntad del recurso humano encargado de la gestión tributaria para mantener niveles altos de recaudación, tal como se determinó a través del instrumento; asimismo, las fiscalizaciones efectuadas a los contribuyentes presentan debilidades que impiden que el promedio de recaudación estadística se incremente a un nivel de excelencia.

Esta investigación sirve de apoyo debido a que es un precedente sobre la problemática que se pretende investigar, la cual va dirigida a la estructura tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

Asimismo, Narváez (2011), llevó a cabo un trabajo de investigación titulado “Análisis de la cultura tributaria del impuesto a la actividad económica, comercial, industrial, de servicio y otra índole similar de la Alcaldía del Pilar, Municipio Benítez, con la finalidad de analizar la cultura tributaria del impuesto a la Actividad Económica, Comercial, Industrial, de Servicios y Otra Índole Similar de la Alcaldía

del Pilar, Municipio Benítez, Estado Sucre. Para dar cumplimiento al propósito se utilizó una investigación mixta; documental, de campo y descriptiva; para la recolección de datos y el procesamiento de información se empleó las técnicas de la entrevista la cual permitió conocer los factores, internos y externos que rodean la empresa.

De acuerdo con los resultados obtenidos por el investigador, se demuestra la falta de cultura tributaria por parte del administrado o sujeto pasivo respecto a los impuestos municipales, específicamente el que pecha las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, ya que solo pagan el mismo aquellos contribuyentes de mayor antigüedad en la región. Vale la pena mencionar que se vislumbra falta de interés por parte de la Administración de Rentas Municipales para el levantamiento y actualización del Catastro.

La investigación antes mencionada resalta que existe desconocimiento para incentivar la cultura tributaria, por lo tanto sirve de base como argumento para enfundar un procedimiento adecuado, que permita canalizar y seleccionar una estrategia optima que genere una solución al problema planteado, cuando se presume que quienes se encargan de la gestión del impuesto Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar adolecen de información respecto al mismo, de tal forma que los sujetos pasivos o administrados encargados de tributar carecen de interés por el desconocimiento de la normativa, generándose una desculturización por falta de difusión de la información pertinente.

2.2 Bases Teóricas

Gestión Tributaria

Para que exista una gestión tributaria óptima, debe operar en gran medida tanto la eficacia como la justicia del sistema tributario, el cual se encuentra contenido en los códigos y/o leyes. En el proceso de gestión está implicado administrar la organización tributaria, liquidar y cobrar los tributos, además de resolver los

conflictos de los contribuyentes, pues las leyes le otorgan potestades en esta materia.

Para Merino (2001) la gestión tributaria sigue un procedimiento elemental, el mismo esta conformado por: “iniciación, liquidación provisional, comprobación, liquidación y ejecución” (p.93) Todos estos procedimientos deben cumplirse sin limitación del nivel de gestión que se lleve, pues los mismos garantizan el cumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente y del recaudador.

De igual forma, la gestión debe estar encaminada en los criterios de eficiencia, para de esta forma estimular el cumplimiento de las obligaciones y generar menos procedimientos que impliquen inversiones de tiempo, recurso humano y dinero. En este sentido, Gale y Holtzblatt (citados por Moré, 2003) expresan:

...una gestión eficiente por parte de la administración tributaria legitima a ésta en su actividad, incentivando el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes - con la consiguiente reducción de los costes de administración - y generando confianza entre los mismos para seguir financiando las actividades del sector público (p.1)

De allí, queda claro que es imperante contar con una gestión que procure administrar el sistema tributario, de tal forma, que genere la mayor cantidad de ingresos, y en el caso de las municipalidades, reduzca la dependencia de los ingresos por situado constitucional, en síntesis, que procure el auto sostenimiento de los entes municipales. Por otra parte, en el proceso de gestión tributaria municipal, existen varios procesos involucrados, sin embargo la recaudación y la fiscalización son elementos claves para asegurar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes.

La recaudación parte de la condición que se tiene del Estado para la obtención de los recursos financieros necesarios para la atención de las responsabilidades que le establece la ley. Además, de acuerdo con Estrada (2000), en el desarrollo de la función de recaudación “...se debe tener en cuenta tanto la recepción de información por parte del contribuyente, así como de las fechas de vencimiento por tipo de tributo” (p. 33). En el manejo de estos aspectos, es importante que se le preste la debida atención al suministro de información al contribuyente, así como de la

información que se encuentra incluida en los formularios existentes para el proceso de recaudación, con el fin de que la misma sea clara, concisa y de fácil entendimiento.

Otro punto importante a considerar, lo señala el precitado autor, respecto a la forma de recaudación o cómo se debe recaudar, para lo cual recomienda que:

Ésta deberá realizarse a través del sistema financiero, aprovechando la infraestructura física que posee; para lo cual se deberá firmar los convenios de recaudación pertinentes, contar con los sistemas informáticos que permiten tanto transferir a los bancos las deudas como recepcionar información de éstos sobre la cancelación de tributos. Esto implica también contar con un sistema informático que permita realizar auditorías de pago de tributos realizado a través del sistema financiero (p. 55).

Esta es una posibilidad que si bien requiere un cierto grado de automatización, resulta práctica, tanto para la administración municipal, como para el contribuyente. Sin embargo, no se debe olvidar, que un sistema de recaudación de esta naturaleza también debe poder detectar a los contribuyentes que no cumplan con sus obligaciones en las fechas previstas, pues en este caso ha de pecharse el interés moratorio respectivo contemplado en la normativa.

En el marco de las ideas anteriores, otro de los aspectos a considerar en la gestión tributaria, es la fiscalización, en donde la administración tributaria debe disponer de funcionarios que cumplan esta función. Flórez, (2000), define este proceso como: “Aquella mediante la cual se determina el incumplimiento de las obligaciones tributarias que tengan los contribuyentes, realizando un conjunto de tareas para obligarlos a cumplir con sus deudas” (p. 45).

Queda expresa que la obligación de la administración tributaria es asegurarse del cumplimiento de sus contribuyentes, para ello ha de valerse de fiscales que de manera selectiva comprueben si se ha cumplido o no con el Municipio. La selección de estos contribuyentes puede hacerse por su ubicación, la actividad económica que desarrolla o por la importancia fiscal. Asimismo, este proceso debe llevarse a cabo de manera permanente para garantizar el mayor cumplimiento por parte de los

contribuyentes. Además, a fin de que este proceso sea eficaz, la municipalidad debe poseer un sistema tecnológico en el cual se maneje información precisa sobre los contribuyentes y sus operaciones.

Adicional a lo antes mencionado, es importante enfatizar que existen otras funciones por medio de las cuales se consigue reforzar las acciones en materia tributaria, entre estas se tiene el registro de contribuyentes y la función de gestión. Estas dos funciones en la actualidad, son realizadas manualmente en la Alcaldía en estudio. Cabe destacar que la función relacionada al registro de los contribuyentes, resulta de suma importancia en la gestión tributaria, pues suministra la información de los mismos.

Estrada (2000) afirma que “este proceso implica la clasificación, ordenamiento y actualización de la información identificada de los contribuyentes respecto al tributo y base imponible, respectivamente” (p.8). En función de esto, se puede aseverar que el contar con un registro automatizado y disponer de una base de datos adecuada de los contribuyentes, permite tener seguimiento en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Por otra parte, en lo que respecta a la gestión, la misma debe llevarse partiendo del conocimiento de la normativa que rige los tributos, en este sentido Flórez (2000) señala que “es indispensable que la atención al público sea efectuada por funcionarios con conocimiento del cálculo de los tributos y que puedan resolver cualquier interrogante que presenten los contribuyentes” (p.51). A tal efecto, los funcionarios deben contar con capacitación constante. Todos estos aspectos contribuyen en el logro de una gestión tributaria eficiente para el Municipio.

Administración tributaria municipal

En Venezuela, interpretando a Corredor y Díaz (2008) la administración tributaria municipal corresponde a un organismo autónomo descentralizado, sin personalidad jurídica, creado con la finalidad de asegurar la eficiencia, liquidación y

recaudación de los tributos municipales. Este ente opera en parte de los municipios existentes en el país y depende de las distintas alcaldías. Su denominación depende de la identificación que le dé el Gobierno Municipal del cual depende.

A esta administración le corresponde el resguardo de los tributos como la tasa por el uso de los bienes o servicios municipales; la tasa administrativa por licencias o autorizaciones; el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar; el impuesto sobre inmuebles urbanos; el impuesto sobre vehículos, el impuesto sobre espectáculos públicos; el impuesto sobre juegos y apuestas lícitas; el impuesto sobre propaganda y publicidad comercial; el impuesto sobre alcohol y especies alcohólicas; el impuesto territorial rural o sobre predios rurales y la contribución especial sobre plusvalías de las propiedades, generadas por cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística. Además, los recursos económicos que se consiguen por estos tributos son invertidos por el Ejecutivo Municipal en planes de desarrollo económico y social correspondientes al Municipio.

Según los precitados autores, en Venezuela se reproduce la misma organización institucional de la administración tributaria en sus tres niveles de poder, de igual forma sucede en cuanto a las funciones. Es decir, ésta posee una serie de funciones que son reconocidas por la doctrina jurídica, entre las cuales es importante mencionar la asistencia ciudadana, la que adquiere cada vez más relevancia en el mundo moderno, donde el cumplimiento voluntario y la concepción del contribuyente como cliente, juegan un papel relevante a la hora de ejercer sus funciones.

En lo que respecta a la concepción del contribuyente como cliente, destaca la falta de cumplimiento por parte del Municipio en la inversión de lo recaudado en proyectos de desarrollo e interés social que colme las expectativas de los mismos, así como la prestación de servicios personalizados y de calidad por parte de los organismos tributarios. Asimismo, existen otras deficiencias en este sentido, tal como lo señalan Corredor y Díaz (2008)

...las administraciones tributarias municipales venezolanas, presentan

ciertas debilidades en cuanto a recaudación tributaria, modernización tributaria y concepción del contribuyente como cliente, ya que se evidencian aspectos como la conformación de una cultura no contributiva, fallas en la administración del recaudo por tener estructuras administrativas arcaicas e ineficientes, inexistencia de penalidades fiscales, obsolescencia de las ordenanzas tributarias y ausencia de conciencia tributaria entre los ciudadanos y entre los propios agentes del gobierno local. Estos aspectos provocan la dependencia económica de los municipios venezolanos, de los recursos transferidos del poder nacional, su bajo desempeño fiscal y debilidad institucional para liderizar procesos de desarrollo con alto nivel de endogeneidad. (p.5)

Esto deja en evidencia que el proceso tributario municipal es débil, asimismo, debe señalarse que los ingresos de mayor fuente son los provenientes del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, a pesar de la desactualización del catastro urbano y del registro de contribuyentes comerciales, que conlleva a que los pagos del impuesto sólo lo realicen los grandes comercios o los que tienen cierta antigüedad. Se infiere que a nivel municipal existe un potencial recaudatorio no aprovechado, lo que en la práctica significa la necesidad de optimizar a nivel municipal la gestión.

Resulta de esta manera la necesidad de contar con políticas económicas municipales que pongan al ciudadano como centro de solución a los problemas antes mencionados y otros de naturaleza similar, puesto que como señala Boada (2006)

la clave del fortalecimiento de la gobernabilidad democrática a nivel municipal, está dada por la participación política y fiscal de los ciudadanos en la gestión pública de sus comunidades, así se aseguraría el financiamiento por la vía de la recaudación tributaria de ingresos propios municipales, al tiempo que la comunidad sea la que aporte al desarrollo municipal. (p.3)

De lo que se trata es de alcanzar una corresponsabilidad consciente entre los sujetos pasivos y el sujeto activo de la comunidad en lo que respecta a los costos y beneficios, lo que representa una buena administración tributaria en el municipio, y la cual en consecuencia contribuye a elevar la calidad de vida de todos los ciudadanos del municipio.

Cultura tributaria

La cultura tributaria se concibe como la conjunción de valores, actitudes y conocimientos que asimilan los ciudadanos respecto al pago de tributos, según lo establecen las leyes, haciendo uso de su deber ciudadano de ejercer y responder ante las obligaciones que coadyuvan al sostenimiento, desarrollo y fortalecimiento de una nación. Al respecto, Goliá (citado en Armas y Colmenares, 2009), la define como “el conjunto de conocimientos, valoraciones, actitudes referidas a los tributos, así como al nivel de creencia, respeto de los deberes y derechos que derivan para los sujetos activos y pasivos de esa relación”. (p.148). De allí, la aseveración formulada inicialmente, encaja en la observancia del cumplimiento de los deberes y derechos ciudadanos.

Asimismo, Méndez (citado por Silvestri y Silvestri, 2011) opina que la cultura tributaria es “...un campo de las representaciones sociales sobre la relación Estado-sociedad que ha sido poco explorada por las ciencias sociales” (p.11). De estos conceptos se infiere que la cultura tributaria es indispensable en toda sociedad, puesto que es la manera de vivir juntos, moldea el pensamiento, la imagen y el comportamiento, de manera que el sujeto pasivo pueda cumplir de manera voluntaria con las obligaciones tributarias. Sin embargo, para llegar a esto debe lograrse una educación en esta materia en todos los estratos sociales en modo de fortalecer aspectos importantes en un ser humano como lo son las creencias, actitudes, comportamientos y conocimientos acerca de los deberes pero también de los derechos que otorgan las leyes en materia tributaria. Este proceso resulta fundamental para consolidar una gestión de excelencia.

En cuanto a la caracterización de la cultura tributaria, Belálcazar, Bennett y Pantoja (2010) plantean como “las empresas toman las obligaciones fiscales dependiendo del sector económico al que correspondan y como se optimiza el impuesto que les permite el cumplimiento de su deber” (p.70), esto se logra a partir de la evaluación económica de los tributos causados y las alternativas existentes que permitan optimizar dichas obligaciones.

En este sentido, el caracterizar una empresa tributariamente, es analizar cómo se toman los procesos desarrollados y obligaciones para evitar el pago de deberes fiscales innecesarios, lo que se traduce en ahorro de recursos para la empresa, lo cual se logra mediante una adecuada elaboración y ejecución de la planeación tributaria que permite a la organización acogerse a beneficios y exenciones; además, a través de la optimización de costos, la auditoría y el control interno. Estos factores inciden en el cumplimiento de las obligaciones en materia de tributos nacionales y/o municipales, pagando sólo lo necesario, sin ser objeto de sanciones o multas.

En lo que se refiere a la clasificación de la cultura tributaria, León (2010) señala una lista en la que se incluye: “la organización social, credo religioso, economía, forma en que deben solucionarse los problemas, opiniones o costumbres, símbolos, comportamientos modelados y compartidos por una sociedad” (p.43). Esta clasificación no es única, en el caso del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (2011) la clasifican desde la perspectiva del comportamiento de los contribuyentes, siendo ésta: “moral-tributaria, declaración del hecho imponible y observancia de las obligaciones principales” (p.3). En síntesis, para caracterizar se debe tener en cuenta la organización social en la que se encuentre la empresa, la religión predominante, y otros aspectos sociales y mentales que definen su cultura tributaria.

Por su parte, el cambio cultural, según Armas y Soto (2012)

...se produce por tres fuentes primordiales, la alteración del ambiente natural, se evidencia con el cambio de un clima, aumento o disminución de la población, obligando a los individuos a adaptarse ante estos fenómenos. El contacto con los otros grupos sociales permite adoptar nuevas normas, valores y tecnología. Por último, el descubrimiento e invención lleva a la aparición de nuevos conocimientos que luego se concreta en la obtención de nuevos materiales para crear algo nuevo. (p.38)

De esto se infiere, que para lograr el cambio es preciso trabajar primero conociendo la naturaleza de los factores de una organización. Además, para lograr el

cambio de manera positiva es preciso lograr la incorporación de normativas innovadoras en la organización, que implique la participación de todos quienes la integran. Esto conllevará a lo señalado por Martínez (2012) cuando indica que el cambio cultural “se toma como un aliado de la evolución de la organización empresarial, aprovechando todas las experiencias de aprendizaje que se producen en los procesos” (p. 33).

Por otra parte, la cultura tributaria en Venezuela ha sido estudiada y caracterizada tomando en consideración las características normativas y de competencia de poderes. Brewer, González, Hernández, Fraga, Rachadell, Vigalanza y Urosa (2005) señalan que “en Venezuela no ha existido una cultura tributaria por un largo periodo de tiempo, aspecto que se puede calificar como negativo, mas cuánto este fenómeno ha sido recurrente durante diversos gobiernos” (p.67). En repuesta a esto se ha intentado aplicar varias medidas pero han perdido su efecto por falta de continuidad en las políticas aplicadas y los cambios efectuados a los planes económicos; con ello, sólo se logró un sistema inestable que no es capaz de asimilar un lineamiento en los sistemas y políticas inicialmente orientadas hacia un determinado fin.

Asimismo, por no tener políticas orientadas a fiscalizar el gasto público, a través de la transformación del sector público que permita un sistema tributario estable, para luego obtener la reactivación económica necesaria en Venezuela, resulta imperante una gestión municipal eficiente que incremente la recaudación, evite la evasión y la elusión fiscal, esto conlleva a contar con instrumentos que reducen el déficit fiscal, a partir de la obtención de ingresos propios, considerando que una de las fuentes de ingresos en los municipios es el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

Cabe resaltar que luego de un proceso de transformación política en el país, se logró la descentralización de poderes y con ello la elección directa y secreta de Alcaldes y Concejales, que pasan a ser los responsables directos del suministro de servicios públicos e inversión social en sus comunidades, lo que permite mejorar la

calidad de vida, sin embargo, las gestiones iniciales funcionaron con dineros provenientes del situado constitucional, es decir, existía una dependencia monetaria del gobierno central.

Este escenario se modifica en el 2005, cuando es promulgada la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, normativa legal que consagra la autonomía municipal, otorgando competencias a sus autoridades en materia de administración, funcionamiento, organización, control de los ingresos obtenidos por su gestión y la ejecución de las competencias otorgadas por la ley, en este aparte se incluye las facultades tributarias, a través de la creación y recaudación de impuestos, tasas y contribuciones que tiene como finalidad un mayor desarrollo social, económico y cultural de las comunidades.

Si bien, todos los aspectos señalados se encuentran contemplados en la Ley, la realidad dista mucho de lo allí planteado, precisamente por la debilidad existente en materia tributaria a nivel municipal, la escasa cultura tributaria y el poco interés por enmendar las deficiencias en la mayor parte de los ayuntamientos. Por tanto, la cultura tributaria a nivel local es limitada e incide en bajas recaudaciones en materia del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

Sistema tributario

La administración tributaria plantea un sistema tributario que se encargue de regular y fiscalizar en un ámbito geográfico los distintos tributos que se aplican, para así poder garantizar la satisfacción de las necesidades de una colectividad. El propósito de estudiar el sistema tributario es explorar los tributos que componen la estructura tributaria de un país, como un todo, pues los mismos están interrelacionados entre sí. De allí que es oportuno presentar la definición dada por Villegas (1999), cuando señala que “el sistema tributario está constituido por el conjuntos de tributos vigentes en un país en determinada época...” (p.513), el autor hace referencia en este tema a las siguientes limitaciones en cuanto al sistema

tributario:

Limitación espacial: Implica el estudio del sistema tributario en cada nación, debido a las peculiaridades que tiene cada uno, a pesar que puedan existir puntos similares. Cabe destacar que los tributos existentes resultan de las instituciones efectivas, la estructura social, los recursos disponibles, la distribución de ingresos, el sistema económico, entre otros aspectos.

Limitación temporal: El estudio del sistema tributario es preciso realizarlo en una época determinada, puesto que debido a las circunstancias económicas y sociales, el mismo puede cambiar en el tiempo. En el caso venezolano las normas tributarias se han caracterizado por la variación en cuanto a su multiplicidad e inestabilidad, esto ha dependido de las políticas económicas de los gobiernos de turno.

Importancia del estudio: Los tributos tienen su origen en la ley, esto partiendo del principio de legalidad, por tanto, en cada país existe un ordenamiento legal que rige el sistema tributario; tanto es así, que se debe conocer los lineamientos del sistema tributario para identificar los problemas que pueden generarse del proceso tributario, pues el mismo debe reunir unas características, considerándose como la fundamental la de ser equitativo horizontal y verticalmente, solo de esta forma se logra que la sociedad asuma el costo de su bienestar colectivo de manera equitativa, de esta forma se consolida un Estado o Municipio progresista, estable y eficiente.

De igual forma, Mostajo (2003) refiere que para desempeñar debidamente sus funciones y lograr los objetivos económicos y sociales, el Estado debe contar con un sistema tributario eficiente, que cumpla con los principios básicos de equidad, eficiencia y simplicidad. Lo anterior permite cumplir el objetivo principal del sistema tributario, es decir, recaudar para financiar las actividades que debe practicar el sector público, y a la par concretar aspectos sociales y económicos que conlleven a incrementar las metas de recaudación, minimizando los costos inherentes al proceso y promoviendo el crecimiento económico, y simultáneamente favoreciendo las actividades que resulten provechosas para la comunidad. En tal sentido, el autor antes citado señala:

Las decisiones de política tributaria no se hacen teniendo en cuenta solamente consideraciones económicas, sino que reflejan un conjunto complejo de interacciones sociales y políticas entre distintos grupos de la sociedad en un contexto delimitado por la historia y la capacidad administrativa del Estado. En este sentido, la tributación no es un solamente un mecanismo para financiar las actividades del Estado sino que es la parte más visible del pacto social implícito que sustenta al Estado. (p.34).

En el caso de Venezuela el sistema tributario se fundamenta en principios consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), tras normativas relacionadas con la organización de la Hacienda Pública Nacional y Municipal. Tales principios involucran los impuestos y son los que a continuación se señalan:

Principio de legalidad: también conocido como Principio de Reserva Legal de la Tributación, tiene su fundamento en el Artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999): “No podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes”. En función de esto, se infiere que el principio de legalidad tiene aplicabilidad al impuesto y las exenciones tributarias, quedando claro, que deben ser establecidas en la ley. Asimismo, este principio también se fundamenta en el Artículo 115 de la Carta Magna:

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

Por su parte, el Código Orgánico Tributario (2014), en su Artículo 3 señala:

Sólo a la ley le corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código, las siguientes materias:

1° Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible; fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.

2° Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.

3° Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.

4º Las demás materias que le sean remitidas por este código

Principio de generalidad: el mismo tiene relación directa con la justicia, pues implica el cumplimiento de deberes de todas las personas que cohabitan en una comunidad, de igual forma la responsabilidad social y la participación solidaria esto debido a que forman parte de la misma. Este principio tiene su fundamento en el Artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos, mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la Ley”.

Se infiere que la generalidad del tributo, implica a todos los ciudadanos sin considerar excepciones. Al respecto, Ruan (citado por Morett, 2008) señala:

...el deber primordial de contribuir a la existencia y funcionamiento de la vida colectiva, cuyo gerente primordial es el Estado, es la prioridad del poder de imposición, como criterio de competencia, mientras que el deber de contribuir es inherente a la relación esencial entre el Estado, como promotor de la colectividad, y el ciudadano, como contribuyente y beneficiario del bien común. (p.27)

Principio de progresividad: denominado alternativamente principio de proporcionalidad, su razón es simple, a mayor riqueza mayor impuesto, por tanto, la alícuota invariable o directamente proporcional al valor de la riqueza enuncia un impuesto proporcional. Tal principio permite que sea real y efectiva la garantía de la igualdad tributaria, y por ende que exista equidad.

Principio de igualdad: El Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) señala que: “El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad...”. De esta forma queda establecido que la igualdad tributaria vincula al legislador y a la aplicación de la Ley. En este particular, Evans (1998) refiere que la igualdad se logra cuando “la carga es distribuida en función de la capacidad económica del contribuyente y la progresividad del sistema en general” (p.19)

Principio de capacidad económica: se presenta como complemento al principio de igualdad, con el fin de impedir que se carguen hechos que pueden ser muestras de capacidad económica, razón por la cual, se debe comprobar la capacidad real económica del contribuyente, para evitar que quienes tengan ingresos mínimos, paguen impuestos aun cuando se beneficien del sistema tributario.

Principio de justicia: busca la justicia tributaria en disposición a los requerimientos de igualdad y equidad, es decir, el monto a pagar por el contribuyente debe depender de su capacidad económica, estando en proporción a sus ingresos. De aquí nace el principio: Quien más tiene ingresos, debe pagar más impuesto.

Principio de certeza: hace énfasis en el conocimiento de los diferentes aspectos que ha de poseer el contribuyente en materia tributaria, siendo estos: forma de pago, cuando pagar, donde pagar, quien recauda, entre otros; esto permite que él cumpla con sus deberes tal como lo establece la Ley.

Principio de la retroactividad: Se encuentra establecido en el Artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999): “Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”, esto protege el derecho de propiedad.

Tributo

El tributo ha sido definido de diversas maneras de acuerdo a diferentes criterios, según Villegas (1999), los tributos son “las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”. (p.67). Por su parte Valdés (1996) señala que:

...son prestaciones, que debe realizar el individuo en cuanto se verifique el hecho previsto en la norma material como presupuesto de hecho...El tributo tiene como fundamento el de obtener recursos para cubrir los gastos de los servicios públicos que el Estado considera que debe cumplir. (p.15).

Por consiguiente tributar es ofrecer veneración como prueba de enajenamiento

o entregar a la República una suma de dinero producto de una alícuota para el sostenimiento de mismo, con el objetivo de contribuir con el gasto público. De acuerdo a la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED, 2006):

El tributo puede definirse como una obligación pecuniaria, ex lege, en virtud de la cual el Estado u otro ente público se convierten en acreedor de un sujeto pasivo, como consecuencia de la realización por éste de un acto o hecho indicativo de capacidad económica (s/p)

De manera general, los tributos pueden ser considerados como aquellos ingresos obtenidos mediante leyes que generan obligaciones en los ciudadanos para financiar las actividades del Estado. Jarach (1982), expresa que el tributo “es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto al Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ingresarlo” (p.70). Es decir, el tributo es un impuesto monetario, causado por la relación tributaria entre dos sujetos: el que tiene derecho a exigir la prestación, o sujeto activo (El Estado), y un deudor quien está obligado a cumplir la prestación pecuniaria (sujetos pasivos), tal es el caso del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

En tal sentido, se puede aseverar que los tributos están justificados, por cuanto, no se concibe una sociedad sin ingresos que le permitan llevar a cabo una actividad estatal destinada a cumplir determinados servicios públicos, tal como lo establece el Artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), que reza: “toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones especiales que establezca la ley”. Por tanto, en términos de derecho público, el tributo es una obligación pecuniaria impuesta por el Estado y reclamada por la administración pública en virtud de una ley, cuyo ingreso se utiliza para sufragar el gasto público. En el caso de las municipalidades, se establecen tributos en montos acordes a las realidades del municipio.

En el caso de Venezuela, existe una definición del Gobierno del Distrito Capital (2016), para quien los Tributos son la “prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público, exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público”(s/p). Se debe hacer énfasis

en la exigencia que hace el Estado Venezolano a través del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); de igual forma los Municipios, por medio de los Concejos Municipales, crean ordenanzas en el ejercicio de su poder otorgado por la Constitución, estableciendo el pago de impuestos municipales con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público; un ejemplo claro de ello es el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

Con base en las definiciones anteriores, es posible señalar que los tributos poseen las siguientes características:

a) Prestaciones en dinero: es una característica de la economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, en efecto, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su Artículo 317 señala: “No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales”.

b) Exigidas en ejercicio del poder: el elemento esencial del tributo es la coacción, el cual se manifiesta esencialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible.

c) En virtud de una ley: la norma tributaria es una regla hipotética cuya disposición se puntualiza al suceder la circunstancia real condicionante objeto de la obligación, es decir, el hecho imponible.

d) Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus bienes: tal como se describe en el sistema tributario, el fin de tributo es satisfacer necesidades públicas a partir de los ingresos recaudados.

En este mismo orden de ideas, es preciso clasificar los tributos, Valdés (1996), presenta la clasificación más admitida es la que divide en: impuestos, tasas y contribuciones.

Impuestos

Es un tributo obligatorio, que deben pagar las personas naturales y jurídicas al Estado, con el fin de contribuir con su bienestar. Villegas (1999), lo define como “la prestación en dinero fijada exclusivamente por el Estado con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la Ley” (p.28). Para el Estado el Impuesto es por excelencia la mayor fuente de ingreso tributario, constituyéndose en los últimos años en una partida tan importante que se encuentra en paralelo a la renta petrolera. En el caso de los municipios, el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, representa la principal fuente de ingresos que permite subsanar el gasto municipal.

Moya (2006), lo define como “el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponible, siendo ajeno a toda actividad estatal relativa al obligado” (p.11). Así mismo, los impuestos poseen las siguientes características: a) Es una obligación de dar dinero que tiene carácter pecuniario, b) emanado por el Estado, lo que supone su obligatoriedad de cumplimiento; c) establecido por la ley; d) aplicable a individuos y colectivos; e) aplicable a diversas situaciones, dependiendo de la capacidad económica, o por la realización de ciertos actos.

Por tanto, el impuesto se considera un ingreso de derecho público que crea el Estado por vías legales, es de carácter obligatorio, que se aplica en función de las necesidades del servicio público, cuyo pago no involucra compensación ni beneficio. Según el Artículo 19 del Modelo de Código Tributario de la América Latina (1968), es “El tributo cuya obligación tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente que pone de manifiesto una determinada capacidad contributiva del mismo”. (p.21).

Para Seligman (citado por Valdés, 1996), el impuesto es “la contribución obligatoriamente exigida del individuo por el Estado para cubrir los gastos hechos en interés común, sin tener en cuenta las ventajas particulares otorgadas a los

contribuyentes”. (p.109). Igualmente, el autor cita a Jèze, quien lo define como la “prestación pecuniaria exigida a los individuos según reglas destinadas a cubrir los gastos de interés general y únicamente a causa de que los contribuyentes son miembros de una comunidad política organizada”. (p.108).

En este mismo sentido Ruiz (1998) señala que los impuestos son la principal fuente de ingreso de casi todos los países, y se les define como una “prestación pecuniaria, obtenida de los particulares autoritariamente a título definitivo, sin contrapartida para la cobertura de las cargas públicas o para otros fines del Estado” (p.57). Por su parte, Pérez y González (1991), los definen como “prestaciones coercitivas, generalmente pecuniarias, que un ente público tiene derecho a exigir de las personas llamadas por ley a satisfacerla, cuando realizan determinadas presupuestos reveladores de capacidad económica para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos” (p.61).

Es importante señalar que el impuesto cumple con el elemento de la independencia de las prestaciones, en efecto existe la obligación de pagar el impuesto independientemente de la utilización directa del servicio; se adeuda de manera pura y simple por el acaecimiento del hecho previsto en la norma. Asimismo, puede afirmarse que hay diversas clasificaciones de los impuestos: directos e indirectos, reales y personales, proporcionales y progresivos.

Impuestos directos: dependen de la riqueza de los contribuyentes imponiendo directamente sus capitales o rentas, no se traspasa de un contribuyente a otro. Según Grizioti (citado por Valdés, 1996), “los impuestos son directos...cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio o del crédito, tomados como expresión de la capacidad contributiva favorecida en su formación por la contraprestación de los servicios públicos”. (p.117).

Impuestos indirectos: se generan como consecuencia de los actos de producción, consumo e intercambio, tiene el efecto de traslación. Para Valdés (1996), el impuesto es indirecto “cuando la norma jurídica tributaria concede facultades de sujeto pasivo del impuesto para obtener de otra persona el reembolso del impuesto

pagado”. (p.119).

Impuestos reales: grava la materia imponible sin considerar la persona ni su situación, es decir, grava el aspecto económico y se determinan de manera unilateral.

Impuestos personales: gravan los bienes con fundamento en el nivel de bienestar que proveen al contribuyente. Este tipo de impuesto, involucra los elementos positivos o negativos que constituyen la capacidad contributiva del contribuyente, en este apartado está el impuesto sobre la renta.

Impuestos proporcionales: fundados en el principio de uniformidad del impuesto, son aquellos cuyo monto permanece constante sin importar la riqueza, por tanto representa una alícuota única.

Impuestos progresivos: son aquellos cuya cuantía aumenta a la par que aumenta la riqueza imponible; la alícuota aumenta a medida que aumenta el monto gravado.

www.bdigital.ula.ve

Tasa

Es un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado, relacionada directamente con el contribuyente. Para Kelly (1993), “Una tasa es fundamentalmente una contribución que paga un ciudadano a cambio de ciertos servicios administrativos que le son prestados por el municipio en forma individual y directa”. (p. 67). Por su parte, Valdés (1996), señala que la tasa es el “tributo cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado, relacionadas directamente con el contribuyente”. (p.143). Se deduce, que éstas, están obligadas según el servicio y el espacio donde se apliquen, la cual tiene relación directa con el contribuyente, por lo tanto está obligado al pago de la misma.

Están representadas en un tributo de menor grado de obligatoriedad, pero no menos importante para el Estado, ya que el mismo depende de la necesidad que tenga el sujeto pasivo en utilizar el servicio, recibiendo del Estado una contraprestación por el pago del mismo.

Para Borjas (2000), la tasa “es la satisfacción de la necesidad de servicio que se resume en la satisfacción de muchas necesidades individuales, por tanto resulta equitativo, público e incide sobre quienes demanden y reciban el servicio” (p.59). En síntesis, la tasa es un servicio prestado por el Estado, adjudicable al contribuyente, quien paga directamente por la contraprestación recibida.

La tasa para Moya (2006) “Es el tributo cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado, relacionadas directamente con el contribuyente” (p.129). Por su parte Villegas (1999) la define como “un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente” (p.231). Para Fariñas (1986):

La tasa es una contraprestación monetaria de carácter deficitario, exigida compulsivamente por el Estado en virtud de la ley, por la realización de un servicio generalmente de carácter jurídico-administrativo, demandado por el obligado al pago o provocado por una actividad de éste (p.177)

www.bdigital.ula.ve

Sin duda, el hecho generador de la tasa guarda relación directa con el desempeño de una actividad que el Estado desarrolla y, que se relaciona con la persona obligada al pago. Estas circunstancias implican una serie de características, en este sentido Valdés (1996), señala las siguientes: “Carácter tributario de la tasa, pues es una prestación que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio. Únicamente puede ser creada por la ley” (p.78). Su hecho generador se integra con una actividad que el Estado cumple y está vinculada con el obligado al pago, el producto de la recaudación es exclusivamente destinado al servicio respectivo, el servicio de la tasa tiene que ser divisible. Es importante aclarar que el impuesto difiere de la tasa, pues en la tasa existe correspondencia y es facultativa.

Valdés (1996), clasifica las tasas en las siguientes categorías:

Tasas por concesión de documentos probatorios: referentes al despacho de certificados de registros públicos, autenticaciones, legalizaciones y certificados en general. Para los mismos, el tributo está representado por el otorgamiento de una

prueba que sólo el Estado puede suministrar de un hecho que interesa al contribuyente.

Tasas por controles o inspecciones oficiales obligatorias: conciernen a los controles o inspecciones realizadas por el Estado de hechos o situaciones en los que, está comprometido un interés general.

Tasas por otorgamiento de autorizaciones o concesiones: son actos administrativos que facultan a los particulares a desarrollar actividades reglamentadas por la ley y, que requieren su autorización previa.

Tasas por inscripción en los registros públicos: ocurren al inscribir en sus registros determinados hechos, actos y contratos por el efecto jurídico y social de los mismos.

Tasas por actuaciones judiciales y administrativas: representan el pago de un particular debido al funcionamiento especial de los órganos jurisdiccionales o administrativos, de manera voluntaria o involuntariamente, estos se pagan por medio del papel sellado o timbres fiscales.

Contribuciones

Representa el pago imperativo por parte del contribuyente a favor del Estado para cubrir los gastos causados en interés común, sin importar las ventajas particulares otorgadas a los contribuyentes. Al respecto Villegas (1999), señala que: “Las contribuciones especiales son los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado”. (p.104). Por tanto, se infiere que la contribución es el pago que realizan las personas propietarias de activos inmobiliarios ubicados en el perímetro de la construcción de una obra pública realizada por el Estado que genera aumento de su valor, así como ventajas especiales.

Asimismo, Valdés (1996) señala que la contribución es una variedad tributaria independiente del impuesto y la tasa, como consecuencia de las características del

presupuesto de hecho y del destino establecido en la ley que la origina. Según Moya (2006) las contribuciones se definen

Como una especie tributaria independiente del impuesto y de la tasa, y está constituido por la actividad que el Estado realiza con fines generales, que simultáneamente proporciona una ventaja particular al contribuyente; el destino es necesario y exclusivamente el financiamiento de esa actividad” (p.238)

Por tanto, las contribuciones especiales se consideran como prestaciones de carácter obligatorio, que se originan motivadas por los beneficios individuales o del beneficio de determinados grupos sociales, y que acontecen de la realización de obras públicas.

Este tributo tiene la peculiaridad de caracterizarse por la presencia de un beneficio ligado a la realización de una obra pública, además, guarda relación con servicios estatales de carácter especial, que bien pueden tener como propósito el beneficio de un grupo de individuos. Una de las características propias de las contribuciones especiales es el beneficio, pues supone una ventaja económica proporcional al aumento de la riqueza y, por ende de la capacidad contributiva.

Las contribuciones especiales poseen una derivación conocida como contribuciones de mejoras. En ese sentido, las contribuciones de mejoras son, según la definición de Moya (2006) “El pago obligatorio al Estado o Ente Público con ocasión de la realización de una obra con fines de utilidad general y que incrementa el valor de los inmuebles de los particulares” (p.295). Esta especie de tributo se caracteriza por la proporcionalidad que existe entre el beneficio que se obtiene y la contribución que se exige, también es un tributo de carácter personal, pues exclusivamente beneficia a los propietarios de los inmuebles que verán aumentado su valor.

Por su fisonomía jurídica particular se sitúan en un contexto intermedio entre los impuestos y las tasas, además, incluye gravámenes de diversa naturaleza, por lo que Giuliani (1993) los define como “los tributos obligatorios debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la relación de obras, o

gastos públicos, o especiales actividades del Estado” (p. 295)

De acuerdo a lo expuesto por el autor, las contribuciones especiales adquieren mayor radio de acción tributaria, pudiéndose denominar como una contribución de mejoras, ya que existen gravámenes inmersos en esta categoría, los cuales son impuestos, de la misma forma que contiene prestaciones que deben ser pagadas producto del beneficio o servicio prestado.

Asimismo, debe señalarse que la diferencia de la contribución especial con respecto a otros tributos es innegable, ya que el impuesto no está relacionado con la prestación de un servicio o el aumento de valor respecto a la inversión Estatal, el mismo es producto de un hecho imponible generador de la obligación de liquidación de mismo, mientras que la contribución especial necesita una actividad que genere beneficios. Con la tasa, tiene en común que ambos tributos requieren determinada actividad estatal, pero mientras en la tasa se exige la prestación de un servicio individualizado del sujeto activo al pasivo sin producir incremento de valor, a diferencia de la contribución especial, donde dicho beneficio o ventaja debe estar presente para que se genere el hecho imponible generador del tributo.

Municipio

Los municipios son entes que gozan de personalidad jurídica y ejecutan sus competencias de forma independiente tal cual lo establece la ley. Moya (2001) los define como “la unidad política primaria de la organización nacional. Son personas jurídicas y su representación la ejercerán los órganos que determine la ley” (p. 235). Además, Demicilli (citado por Moya, 2006) señala que “El Municipio es una vasta red de servicios públicos vecinales, que exige un régimen descentralizado de gobierno autónomo”. (p. 240).

Por su parte, Ruiz (1998), expresa que el municipio:

...es una persona jurídica de carácter público, que tiene por finalidad la satisfacción de necesidades locales de sus habitantes, constituyendo, por

su objeto, la unidad política autónoma dentro de la organización nacional, y que debe su creación a sus condiciones naturales de existencia, y al acto emanado de la asamblea legislativa correspondiente, de conformidad con la ley. (p.33)

Además de lo reseñado por este autor, para que el municipio exista es necesario el cumplimiento de condiciones definitivas tales como: la existencia de un vínculo asociativo con un asiento territorial y sometido a un ordenamiento jurídico, además, con capacidad económica del ente o gobierno para satisfacer las necesidades locales de sus habitantes.

Ruiz (1998) destaca que el municipio “es el tercer nivel de descentralización política territorial y está compuesto como persona jurídica de derecho público” (p. 42). Además, en el caso de Venezuela, el municipio es parte del poder público, representando una fracción del sistema de distribución vertical de poder consagrado en la Constitución, que no solo le otorga una circunscripción administrativa de poder dentro del Estado, sino como un nivel político territorial, es decir, siendo una administración pública municipal propia, que ejerce una cuota parte del poder público.

Por su parte, Aray (1995), expone que “los municipios disfrutan de personalidad jurídica propia, lo que los convierte en una persona jurídica pública, apta de ser titular de derechos y obligaciones” (p.39). Es decir, el municipio al ser persona jurídica está en la capacidad de convenir por sí mismo, de tener un patrimonio propio distinto del Fisco Nacional. Además, el municipio posee competencias propias que le permiten desempeñar su obligación básica que no es más que coadyuvar en la satisfacción de las necesidades de la comunidad que en su territorio hace vida.

Brewer, González, Hernández, Fraga, Rachadell, Vigalanza y Urosa (2005), señalan que el municipio como unidad política primaria en la estructura nacional nació de las proposiciones del constitucionalismo emanado tanto de la revolución norteamericana como de la francesa, reemplazó al Estado absoluto y originó la

concepción Estado de derecho. Esta es la razón por la que los autores antes mencionados definan el municipio como:

...una unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los límites de la Constitución y de la ley, y debido a esto la organización del municipio debe de ser democrática y debe responder a la naturaleza propia del gobierno local.
(p.13)

Particularmente estos autores, resaltan que los municipios poseen capacidad exclusiva pues se encuentran profundamente unidos a la vida local, además, incluye competencias imputadas al poder nacional y al poder estatal. Dentro de tales competencias están: el ordenamiento, promocionando el desarrollo económico y social, la dotación de servicios públicos domiciliarios, el impulso de la participación ciudadana, la ordenación de la realidad y la circulación urbana, la prestación de servicios públicos municipales, los servicios públicos de alcantarillado y de cloacas, la protección del ambiente y saneamiento ambiental, entre otros.

No menos importante resulta señalar, que la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, definen al Municipio como la unidad política primaria de la organización nacional, especificando que gozan de personalidad jurídica y ejerce sus competencias de manera autónoma dentro de los límites de la ley. Es por ello que al gozar de personalidad jurídica y ser autónomo tiene la facultad de crear, recaudar e invertir sus ingresos, por lo tanto este posee un sistema tributario propio.

Impuestos municipales

Según Moya (2006), son “exacciones pecuniarias demandadas por el municipio en virtud de la facultad impositiva que les otorga la Constitución a determinadas personas (contribuyentes), con el fin de que estas coadyuven con los gastos públicos del ente” (p.22). El municipio personifica un sistema económico ya que origina los recursos comunes de los habitantes para la provisión de bienes y servicios que estos

requieren.

En este mismo orden de ideas, parafraseando a Acosta (2004), los impuestos municipales invisten potestades tributarias directamente constitucionales que le reconocen gravar el uso de bienes y servicios; los impuestos, tasas y contribuciones constituyen su fuente primordial de ingresos, los cuales facilitan cubrir partes de sus necesidades básicas como servicios, obras, vialidad, transporte. Ramos (1998), formula que “la orientación social del impuesto, se advierte en el uso que del mismo se hace en la dotación de recursos para el Estado o Municipio, con el fin de permitirle conseguir la consecución de sus fines (p.81).

Según Carrasqueño (2000), el impuesto municipal “es una contribución, carga o tributo con que se grava en un municipio la realización de determinadas actividades o la propiedad de ciertos bienes a los fines de obtener los recursos financieros para hacer frente a los gastos públicos” (p.69). Según esta definición, los impuestos municipales están clasificados en seis tipos básicos: impuesto a las actividades económicas, inmobiliario urbano, espectáculos públicos, apuestas lícitas, patentes de vehículos y publicidad comercial.

Como consecuencia de la autonomía, los municipios tienen la potestad de instituir, recolectar e invertir sus ingresos, inclusive los tributos; a tal efecto, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), señala en su Artículo 159:

El Municipio a través de ordenanzas podrá crear, modificar o suprimir los tributos que le corresponden por disposición constitucional o que les sean asignados por ley nacional o estatal. Asimismo, los municipios podrán establecer los supuestos de exención, exoneración o rebajas de esos tributos...

De acuerdo a la autonomía financiera, el municipio tiene la potestad de regirse por normas propias emitidas en ordenanzas que poseen rango de ley local y autonomía financiera, asimismo, queda establecida la capacidad que disfrutan los municipios de crear, recaudar, administrar e invertir sus recursos, propios o asignados. Por estas razones, los municipios tienen la facultad de decisión para invertir sus recursos en función de la satisfacción del ente colectivo.

En este orden de ideas, las ordenanzas creadoras de tributos municipales deben hacerlo conforme a lo establecido en los Artículos 316 y 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, apegándose a los principios del sistema tributario venezolano, por tanto, dichas ordenanzas deben cumplir con los requisitos contenidos en la Ley Orgánica de Régimen Municipal (2009). Además de esto, las ordenanzas requieren ser aprobadas por los Concejos Municipales por mayoría simple, previamente recibirán por lo menos dos (2) discusiones de Cámara en días diferentes; igualmente deben ser promulgadas por el Alcalde y publicadas en la Gaceta Municipal para su entrada en vigencia, salvo disposiciones de la misma.

La Ordenanza Municipal

La ordenanza municipal es aquella dictada por la máxima autoridad para legislar en un municipio, representado por el Concejo Municipal, teniendo validez dentro del perímetro jurisdiccional municipal para el cual fue dictada; es decir es una ley de carácter local, y son contentivas de normas de aplicación general; de acuerdo con la Ley Orgánica del Régimen Municipal, es su Artículo 4 la define expresamente así:

Los actos que sancionen los Consejos o los Cabildos para establecer normas de aplicación general sobre asuntos específicos de interés local, se denominarán Ordenanzas. Estos actos recibirán por lo menos dos (2) discusiones en Cámara y en días diferentes; serán promulgados por el Alcalde y publicados en la Gaceta Municipal o Distrital, según los casos.

Parafraseando a Moya (2006), doctrinariamente existen diferencias sobre la naturaleza de las ordenanzas, jurisprudencialmente se aceptado su carácter de leyes locales; de acuerdo a las decisiones de la Corte Suprema de Justicia (1975), está establecido que las Ordenanzas Municipales pueden ser consideradas leyes de carácter local siendo de obligatorio su cumplimiento dentro de los límites del Municipio para el cual fue aprobada; es decir la Ordenanza es para el municipio lo que es la Ley para el Estado.

Según Ruiz (1998), las ordenanzas municipales “son textos contentivos de normas, también llamadas leyes locales, y es realizada y sancionada por el concejo municipal” (p. 60). Las ordenanzas forman la plataforma jurídica de toda la actividad municipal y por medio de ellas, el municipio ejerce la autonomía otorgada en ciertas materias por la Constitución y las leyes. Lo destacado por el autor anteriormente no significa que únicamente las ordenanzas perciben el ejercicio del poder público municipal, pues también en las leyes que dicta y sanciona la Asamblea Nacional, y en sus reglamentos contenidos en los Decretos del Presidente de la República, pueden incluirse normas, que de una u otra forman regulan los aspectos de la administración y el gobierno municipal.

Para Moya (2006), las ordenanzas municipales “pueden considerársele, en virtud de su generalidad respectiva como ley de carácter local y ella es para el municipio lo que la ley es para el estado” (p.45). Razón por la cual, este autor las clasifica en:

Ordenanzas de servicios: Su objetivo es regular los diversos servicios públicos considerados por las leyes como tal, que sean de competencia local o municipal. Entre éstas se tienen las relativas al servicio de aseo urbano y domiciliario, transporte público, terminales terrestres de pasajeros, entre otros.

Ordenanzas hacendistas: Incluye aquellas ordenanzas que reglamentan motivos relacionados con la hacienda pública municipal, tales como el manejo de los bienes propiedad del municipio, el régimen impositivo, entre otros.

Ordenanzas urbanísticas: Son aquellas que regulan la actividad urbanística o desarrollo urbano del municipio.

Ordenanzas administrativas: Son aquellas que regulan ciertas actividades de carácter administrativo, como catastro, certificación, entre otras.

Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar

Este impuesto de competencia municipal, por distribución originaria de las competencias tributarias, en su acepción más general, grava las actividades industriales y comerciales que habitualmente lleva a cabo el contribuyente en y desde un determinado municipio; operando sobre los ingresos brutos obtenidos. Es distinto a los tributos que corresponden al Poder Nacional o Estatal sobre la producción o el consumo específico de un bien, o al ejercicio de una actividad en particular y se causará con independencia de estos.

La carga tributaria estribará en el tipo de actividad que efectúa el contribuyente y según el tipo impositivo establecido en la ordenanza municipal respectiva. La determinación del impuesto es variable, en función a la ordenanza municipal vigente en cada jurisdicción donde se realiza la actividad económica, ya que cada municipio tiene sus propias alícuotas fijadas con base al clasificador de actividades económicas.

Este gravamen tiene sus orígenes, a la época medieval, al respecto interpretando a González (2001) cuando los señores feudales o soberanos concedían una carta-patente a sus súbditos, que era un salvoconducto para que el súbdito ejecutara una determinada actividad, fuera esta industrial, comercial o un oficio y era considerada como una verdadera tasa, que era la contraprestación de un servicio que prestaba el soberano al permitir que el vasallo efectuara sus actividades.

Con la entrada en vigencia de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), deja de llamarse Patente de Industria y Comercio, tal como se establecía en la Constitución de 1961 (Artículo 31 numeral 3), y recibe el nombre de Impuesto sobre la Actividad Comercial, Económica, Industrial y de Índole Similar (Artículo 179, numeral 2). Cabe señalar que la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, consagra este tributo con el nombre de impuesto sobre actividades económicas.

De acuerdo con la clasificación, se considera como un impuesto de tipo progresivo, el cual según el Artículo 205 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010) toma como hecho imponible el ejercicio habitual en la jurisdicción del Municipio de cualquier actividad fructífera de carácter independiente, a pesar que dicha actividad se efectúe sin la previa obtención de licencia, y sin detrimento de las sanciones que por esa razón sean aplicables.

Explica este Artículo, que el período impositivo del impuesto concordará con el año natural y los ingresos gravables serán los recibidos en ese año, sin menoscabo de que puedan ser creados mecanismos de declaración anticipada basándose en los ingresos brutos percibidos en el año anterior, además, sin perjuicio de que puede ser exigido un mínimo tributable consistente en un impuesto fijo, en los casos en que así lo señalen las ordenanzas.

En cuanto, al Impuesto sobre la Actividad Comercial, Económica, Industrial y de Índole Similar, se considera actividad industrial aquellas dirigidas a producir, obtener, transformar, ensamblar o perfeccionar uno o varios productos naturales o sometidos anticipadamente a otro proceso industrial iniciador. Asimismo, se supone actividad comercial a toda actividad que tenga por objetivo el transporte y distribución de productos y bienes, para la generación de ganancias o lucro y cualesquiera otras derivadas de actos de comercio, distintos a servicios.

De igual forma, se concibe como actividad de servicio todas aquellas actividades que intervienen, principalmente prestaciones de hacer, sea que prevalezca la labor física o la intelectual. Quedan contenidos en este ramo los abastecimientos de agua, electricidad, gas, telecomunicaciones y aseo urbano, entre otros, así como la comercialización de billetes de lotería, los bingos, casinos y demás juegos de azar. A los fines de gravamen sobre actividades económicas no se considerarán servicios, los prestados bajo relación de dependencia.

En otro orden de ideas, es preciso indicar que los elementos que componen el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, son:

Aspecto Material.

El elemento objetivo o material del hecho imponible en el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio Servicio o de Índole Similar, es el ejercicio habitual de una actividad lucrativa de carácter independiente y contempla los siguientes componentes:

a. Habitualidad: La actividad lucrativa generada del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio Servicio o de Índole Similar es aquella que realiza el contribuyente de manera habitual, siendo esto la acción de realizar algo de manera coordinada, no interrumpida y por ende con variación permanente en el tiempo.

b. Lucro: El propósito del lucro representa un elemento determinante para calificar como gravable con el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio Servicio o de Índole Similar. El lucro según el diccionario de la Academia Española: “es la ganancia o provecho que se saca de cada cosa”

c. Independencia: La actividad económica habitual con el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio Servicio o de Índole Similar debe ser independiente, esto significa que para que un sujeto sea objeto de este impuesto debe realizar sus actividades lucrativas de manera independiente; no aplica si se encuentra bajo relación de trabajo y/o subordinación laboral.

d. Aspecto Personal: En términos simples del aspecto personal del hecho imponible tiene que ver con la clasificación del sujeto y esta subjetividad permite que el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio Servicio o de Índole Similar no posea únicamente un aspecto mercantil sino también un sentido personal en cuanto al contribuyente.

e. Aspecto Temporal: El aspecto temporal del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio Servicio o de Índole Similar, coincide con el año civil del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año y los ingresos gravables serán los percibidos en ese año, sin perjuicio de que puedan ser establecidos mecanismos de

declaración anticipada sobre la base de los ingresos de años anteriores, y así mismo, tampoco sea exigido un mínimo tributable constante en un impuesto fijo.

f. Aspecto Espacial: Este aspecto tiene que ver con la realización de actividades lucrativas de manera habitual en el término de un determinado municipio, siendo su base imponible los elementos representativos del movimiento económico del contribuyente vinculado a esa actividad.

Interpretando a Moya (2006), el impuesto a las actividades económicas posee las características señaladas y explicadas por el autor de la investigación:

Es un impuesto municipal, local o territorial, aplicable en el ámbito espacial de un municipio determinado. Es aplicable en y desde la jurisdicción de un municipio con independencia de que el ámbito espacial o territorial donde se desarrolle o nazca el hecho imponible sea del dominio público o privado de otra entidad territorial.

Es un impuesto que grava actividades lucrativas que produce el ejercicio de la industria, servicio, comercio o índole similar, de carácter independiente, aun cuando estas actividades se realicen de hecho, es decir, que el contribuyente o responsable actúe sin obtención previa de la licencia. No es un impuesto a las ventas o el consumo aun cuando grava los ingresos producto a las ventas.

En principio, se encuentra vinculado a un establecimiento comercial, agencia, oficina, sucursal o lugar físico donde se ejercerá la actividad económica lucrativa de comercio, servicio, industria o actividad de índole similar, en forma habitual o en forma ocasional. Es un impuesto directo, ya que grava manifestaciones inmediatas de riquezas, de capacidad económica. De igual forma, es un impuesto proporcional.

Para Ruiz (1998), el impuesto a las actividades económicas cumple las siguientes características:

Es un impuesto directo, ya que la inmediatez del hecho imponible con la base imponible, y la exigibilidad de la obligación tributaria, incentivan naturalmente la traslación del gravamen a los precios de los bienes o servicios, sin perjuicios de las trabas externas que pueden existir para ello.

Es un impuesto real, porque para su cuantificación, ni la base imponible ni la alícuota toman en cuenta las condiciones subjetivas de los destinatarios legales tributarios, sino tan sólo la actividad que ellos ejercen con habitualidad, lo cual constituye una manifestación subjetiva de riqueza de los eventuales sujetos pasivos.

Es un impuesto territorial en cuanto recae exclusivamente sobre aquellas actividades ejercidas en un todo o en parte, dentro del ámbito físico de la jurisdicción local que lo impone.

Es un impuesto periódico, ya que a diferencia de los impuestos instantáneos, en los cuales la obligación de pagar el impuesto se relaciona con un momento o acto determinado, existe una alícuota constante que se relaciona con la actividad cumplida durante el tiempo señalado por la ordenanza respectiva, y que se proyecta sobre el monto de ingresos de periodo predeterminado. Por último, es un impuesto proporcional, de efecto regresivo. (p.49)

En este mismo sentido, Candal (2005), plantea que en Venezuela, el denominado impuesto de patente de industria y comercio, o actualmente impuesto municipal a las actividades económicas, ha tenido un doble carácter. Primero, como autorización para ejercer actividades industriales y comerciales, y segundo, como impuesto sobre tales actividades. Según Ruiz (citado por Carly, 2011), el hecho imponible en el impuesto sobre actividades económicas, “es la realización de actos y operaciones en el ejercicio de las actividades industriales y/o comerciales en jurisdicción del municipio de que se trate” (p.49).

Municipio Michelena

Con la creación del Cantón Michelena el 19 de noviembre de 1860 se inicia las labores político administrativas del Concejo Municipal en esta jurisdicción. A partir del 03 de octubre de 1863 cambiaron las denominaciones o rangos de esta figura legislativa, en esta localidad va a denominarse Distrito conservando su categoría y su misión de Concejo Municipal con las mismas atribuciones.

Años más tarde la Asamblea Constituyente aprobó el 17 de Enero de 1866 hasta 1868 la división Político Territorial del Táchira en cinco (05) departamentos, uno de ellos fue el distrito Michelena compuesto por los distritos Lobatera, San Juan

y Michelena. Esto, por razones políticas, Michelena pierde su condición de Capital de departamento el 29 de Septiembre de 1868, siendo trasladado este a Lobatera, ya durante esta época no funcionaba el Consejo Municipal cambiando la figura a junta comunal, esto fue en el Gobierno de los Monagas. Cuando ingresa Antonio Guzmán Blanco al gobierno, contando con el apoyo de Michelena, éste logra que Michelena recupere la capital de su distrito y a Lobatera le crean su Departamento Lobatera Capital Lobatera y así recupera nuevamente su categoría de Consejo Municipal con sus funciones y atribuciones específicas.

Hacia el año 1872 el Distrito Michelena cambia de nombre se denominó Departamento Rojas, Capital Michelena teniendo al Distrito San Juan de Colon adscrito a este Departamento. La división Política Territorial del Táchira varía nuevamente para el 9 de Enero de 1876, donde el Estado se queda conformado por dieciséis (16) Distritos entre ellos el de Michelena con su respectivo Concejo Municipal.

Las funciones Político Administrativas con el nombre de Distrito Michelena duran hasta el 01 de Octubre de 1881, a partir de ese momento se da a conocer como Distrito Ayacucho, Capital Michelena, esto duró hasta 1884 cuando un nuevo Decreto Legislativo del Estado trasladó a San Juan de Colon la Capital del Distrito Ayacucho. Michelena pasa a depender de Colon hasta el 13 de Diciembre de 1972 cuando Michelena recupera su condición de Distrito y por ende el funcionamiento del Concejo Municipal o Cámara Municipal. Hasta el 01 de Enero de 1990 cuando una nueva ley de división Político territorial cambia las denominaciones de Distritos por Municipios, a partir de este momento empieza a elegirse los alcaldes, lo que antes se denominaban presidentes de los concejos municipales y luego gobernadores y presidentes.

El primer alcalde de este municipio fue el licenciado Fidel Castro Rosales, cargo para el cual fue electo por un periodo de cuatro (04) años. El segundo alcalde fue el bachiller Luis Enrique Pineda. El tercer alcalde fue el bachiller José Wilfredo Cardozo. El cuarto y quinto alcalde por efectos de renovación fue el bachiller Ely

Omar Pernia. A partir del 23 de Noviembre de 2008 resulto electo el Abogado Fernando Andrade, siendo reelecto para el período 2013-2017.

2.3 Bases Legales

Con el fin de sustentar la presente investigación se toman como bases legales las siguientes leyes o instrumentos legales: Constitución de la República Bolivariana de Venezuela con la enmienda N° 1 de fecha 15 de febrero de 2009, el Código Orgánico Tributario, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal.

La Constitución, ley fundamental del Estado Venezolano establece en su Artículo 168:

Los Municipios constituyen la unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los límites de esta Constitución y de la ley. La autonomía municipal comprende:

1. La elección de sus autoridades.
2. La gestión de las materias de su competencia.
3. La creación, recaudación e inversión de sus ingresos.

Como puede observarse, el municipio posee autonomía para generar sus ingresos propios, por tanto, tiene potestad tributaria, es decir, la facultad de crear tributos y exigirlos. Al respecto, la Ley especifica en el Artículo 179, numeral 2: "Los municipios tendrán los siguientes ingresos: Las Tasas por el uso de sus bienes y servicios; las tasas administrativas por licencias y autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en esta Constitución."

El Artículo 316 de Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV) hace referencia al sistema tributario de la manera siguiente:

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, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos. (p. 127).

Al analizar el anterior Artículo se observa que el Estado garantiza la justa distribución de las cargas impositivas de acuerdo a la capacidad del sujeto pasivo, protegiendo la economía y reinvertiendo lo recaudado en beneficio de todos. No obstante, a pesar de gozar de autonomía, los tributos deben ceñirse a unos principios. Ciertamente, señala la Constitución:

Artículo 317. No podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales...

Los tributos municipales, además de regirse por la Constitución, también deben considerar el Código Orgánico Tributario (COT, 2014), pues en el Artículo 1 expresa:

...Las normas de este Código se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los Estados, Municipios y demás entes de la división político territorial. El poder tributario de los Estados y Municipios para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes le atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía que le son otorgadas, de conformidad con la Constitución y las leyes dictadas en su ejecución... (p.3)

Así mismo, en su Artículo 13 establece:

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

En el Artículo 18, el COT señala quien es sujeto activo de la obligación

tributaria representado por el ente público acreedor del tributo, en este caso la Alcaldía del Municipio Michelena. De igual forma señala en su Artículo 25 el COT que el sujeto pasivo, administrado o contribuyente está representado en el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

La Ley Orgánica del Poder Público Municipal (LOPPM, 2010) en su Artículo 4 da a conocer el ejercicio de la autonomía correspondiente al Municipio, otorgándoles las siguientes funciones y atribuciones: "...7. Crear, recaudar e invertir sus ingresos...". Además, la LOPPM en el Artículo 208, describe el impuesto sobre las actividades económicas de la siguiente forma:

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

De la misma forma, el Artículo 210 de la LOPPM instituye La base imponible del impuesto sobre actividades económicas sobre los ingresos brutos efectivamente percibidos en el período impositivo correspondiente por las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del Municipio o que deban reputarse como ocurridas en esa jurisdicción de acuerdo con los criterios previstos en esta Ley o en los acuerdos o convenios celebrados a tales efectos".

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, la base imponible para el impuesto sobre actividades económicas viene fundamentada en las ventas brutas u operaciones mercantiles realizadas por una entidad dentro de la Jurisdicción Municipal al que corresponda la Ordenanza.

Por su parte, la Ordenanza sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar del municipio Michelena del estado Táchira, establece la obligación que tiene toda persona, sea natural o jurídica al pago de impuesto por el servicio de actividades industriales, comerciales y servicios similares que ejerzan dentro de la municipalidad, tal como lo establece el Artículo 1 cuando señala:

La presente Ordenanza establece los requisitos que deben cumplir las personas naturales o jurídicas para el ejercicio de la actividad económica De Industria, comercio, Servicios y demás actividades de índole similar que implique un fin de lucro dentro de la jurisdicción de éste Municipio.

Además, describe los procedimientos por los cuales deben regirse las personas que realizan alguna actividad de las antes mencionadas. En primer término hace referencia a la obtención de la Licencia, esto se contempla en el Artículo 12 que reza:

Para el ejercicio de las actividades a las cuales se refiere el Artículo 1, de la presente ordenanza se requerirá la obtención de una Licencia, la cual expedirá la Administración de Rentas Municipales. En los casos señalados en el Artículo 8. La Licencia deberá colocarse y ser conservado en un sitio, donde sea fácilmente visible y legible a los fines de fiscalización.

Asimismo, el Artículo 20 contempla los pasos a seguir para la obtención del documento antes mencionado:

La licencia deberá solicitarla el interesado por escrito, con sujeción a los datos y requisitos siguientes:

- a) Registro de comercio.
- b) La clase o relación de actividades que se realizarán.
- c) La ubicación y dirección exacta del inmueble donde se ejercerá la actividad, Indicándose si es urbano o rural, comprendiendo la numeración civil ó de la propiedad rural. Además la indicación del número catastral si se hubiese establecido.
- d) El domicilio del contribuyente, cuando este no tenga un establecimiento en el Municipio Michelena (transeúntes).
- e) La distancia a que se encuentra el establecimiento de los Bares, Establecimientos Hospitalarios, Educativos, Militares o de cualquier índole y de las estaciones de servicio automotor.

Esta ordenanza dirigida a la ampliación de ingresos ordinarios para el municipio que serán destinados a la satisfacción de las necesidades colectivas de la territorialidad. Sin embargo, la municipalidad debe contar con la información respecto a quienes son sus contribuyentes. A tal fin, el Artículo 29 señala:

Para determinar el número, la ubicación y las características de los establecimientos comerciales, Industriales o de servicio que operan en la jurisdicción de este Municipio y con el efecto de fijar el tributo que todo contribuyente deberá pagar al Fisco Municipal, se formará un Registro de

contribuyente, para cuya elaboración se tendrá en cuenta las especificaciones, contenido en las planillas o modelos de solicitud utilizados para obtener la Licencia y cualquiera otras informaciones de la Administración Municipal considere necesario o convenientes rescatar con tal fin.

En cuanto al proceso tributario, en el Artículo 32 están establecidos los lapsos y periodos en los cuales ha de cumplir el sujeto pasivo con su deber ante la municipalidad.

Los contribuyentes sujetos al pago del impuesto establecido en esta Ordenanza están obligados a presentar ante la Oficina de Rentas en los dos (2) primeros meses de cada año, dos (2) declaraciones juradas, ambas por duplicado en la forma que se indica a continuación:

- a) Una declaración Estimada, que incluya los resultados previstos en su movimiento económico, que espera obtener en el curso de ese año.
- b) Una declaración jurada que incluya los resultados definitivos de su movimiento económico correspondiente a la anualidad comprendida entre el primero de enero y el 31 de diciembre del año anterior.

www.bdigital.ula.ve

Por su parte, el monto a cancelar varía en función de la naturaleza de la actividad económica, tal como lo señala el Artículo 42:

El impuesto sobre actividades de industria, comercio, servicios o de índole similar, consiste en una cantidad fija como mínimo anual tributable. Este impuesto se calculará en base a los elementos representativos del movimiento económico establecido en el tabulador de actividades y que es parte integrante de esta Ordenanza, salvo los casos gravados con impuesto fijo.

De igual manera, el proceso de impuesto y recaudación se encuentra normado en el Artículo 47 y 51:

Artículo 47. Las personas naturales o jurídicas que realicen actividades económicas de industria, servicios o de índole similar, transeúntes en esta jurisdicción, pagará el impuesto correspondiente al año en curso en base al monto de los contratos de obras, servicios a ejecutar o declaraciones estimadas de ingresos o ventas brutas en un plazo no mayor de treinta (30) días, contados a partir del primero de Enero de cada año de la

iniciación de una actividad mercantil o de la ejecución de dichas obras o servicios.

Artículo 51: Efectuada la clasificación y fijación provisional del impuesto, la Administración de Rentas Municipales, examinará las declaraciones de ventas o ingresos brutos y para comprobar la exactitud podrá exigir la presentación de los registros contables y demás comprobantes del contribuyente.

No resulta menos importante señalar que los Artículos 87, 88 y subsiguientes contemplan el régimen de sanciones, exoneraciones y exenciones a los cuales están sometidos los sujetos pasivos.

2.4 Definición de Términos

Actividad Comercial: Toda actividad que tenga por objeto la circulación y distribución de bienes, entre productores y consumidores, para la obtención de lucro y todos los derivados de los actos de comercio, considerados como tales por la Legislación Mercantil. (Ameliach, 2011)

Actividad Económica de Índole Similar: Es toda actividad que genera la obtención de un beneficio mediante la inversión de recursos financieros, de trabajo o de materiales, y que por su naturaleza busque el lucro o remuneración, y que no pueda ser considerada como actividad no comercial o servicio profesional de naturaleza esencialmente civil. (Ameliach, 2011)

Actividades Económicas con Fines de Lucro: Son todas aquellas actividades que buscan la obtención de un beneficio o remuneración, el cual favorezca directa o indirectamente a quien lo realiza, aun cuando el beneficio no se logre. (Blanco, 1998)

Actividad Financiera: Es toda actividad desarrollada en el ámbito monetario y de intermediación financiera (Arrendamiento Financiero) por todas aquellas personas naturales o jurídicas, regidas por la Ley General de Bancos, y otras Instituciones

Financieras demás Leyes especiales que regulan la materia. (Ferrero, 1996).

Actividad Industrial: Es toda actividad u operación que implique alguna transformación o perfeccionamiento de cualquiera de las características propias de un bien, ya sea materia prima o intermedia, mediante la aplicación de un proceso o método manufacturero, a fin de obtener lucros y/o remuneración. (Blanco, 1998)

Base imponible: Cifra o cantidad que sirve para aplicar las tarifas en el cálculo de un tributo. (Villegas, 1999).

Contribución: Es el pago obligatorio exigido del individuo por el estado para cubrir los gastos hechos en interés común, sin tener en cuenta las ventajas particulares otorgadas a los contribuyentes. (Blanco, 1998)

Contribuyente: Es aquella persona física con derechos y obligaciones, frente a un ente público, derivados de los tributos. Es quien está obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado. El contribuyente es, en sentido general, el sujeto pasivo en Derecho tributario, siendo el (sujeto activo) el Estado, a través de la administración Publica. (Ferrero, 1996).

Entidades: Es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los cuales fue creada. La entidad puede ser una persona natural o una persona jurídica, o una parte o combinación de ellas. No está limitada a la constitución legal de las unidades que la componen. (Blanco, 1998)

Hecho imponible: Es el presupuesto establecido por la Ley para tipificar el tributo, cuya realización origina el nacimiento de la obligación. (Villegas, 1999).

Impuesto: Perteneciente a la clasificación de los tributos. Obligación pecuniaria que el Estado, en virtud de su poder de imperio, exige a los ciudadanos para la satisfacción de sus necesidades. A diferencia de las tasas, el impuesto no implica una contraprestación directa de servicios. (Ferrero, 1996).

Ingresos extraordinarios: Estos tienen carácter esporádicos, siendo provocados por excepcionales necesidades; por eso están; por lo general, frente a los gastos extraordinarios. Estos se provocan generalmente por medio de donaciones y/o contribuciones especiales. (Blanco, 1998)

Ingresos ordinarios: Son los que se forman regular y continuamente para ser destinados a cubrir el presupuesto financiero normal; por eso están generalmente frente a los gastos ordinarios. En cuanto al estado o municipio son los que este percibe por situado o por la recaudación de impuestos. (Blanco, 1998)

Municipio: Ente Público menor territorial basándose en su personalidad jurídica y titularidad de potestades, su subordinación al Estado por ser el espacio geográfico más pequeño que conforma en unión con todos los Municipios una República, de igual forma es el espacio con autonomía propia, teniendo entre sus facultades la capacidad para legislar en pro de los habitantes que hacen vida o conforman su población. (Narváez, 2011)

Obligación tributaria: Obligación que surge entre el Estado en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. Constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales. (Villegas, 1999).

Ordenanzas: Son los instrumentos legales de mayor jerarquía, aplicables en el ámbito Municipal, contentivas de normas de aplicación general; de acuerdo al Artículo 4 de

la Ley Orgánica del Régimen Municipal. (Ferrero, 1996).

Potestad tributaria: Es la facultad que tiene el estado para crear unilateralmente tributos cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria especial, esta posee supremacía y sujeción, es la capacidad de obtener coactivamente prestaciones pecuniarias requiriendo el cumplimiento de los deberes necesarios para la obtención de los mismos. (Mendoza, 2002).

Recaudación: Función administrativa que tiene por objeto el cobro de los distintos impuestos tributarios y no tributarios, tasas y otros. (Blanco, 1998)

Sujeto activo de la obligación tributaria: Ente público acreedor del tributo. (Villegas, 1999).

Sujeto pasivo de la obligación tributaria: Sujeto obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable. (Ferrero, 1996).

Tasa: Tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado, relacionada directamente con el contribuyente. (Blanco, 1998)

Tributo: Prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público. Se clasifican en impuestos, tasas, precios públicos, contribuciones especiales y exacciones parafiscales. (Villegas, 1999).

Tributos Municipales: Tributos que el Poder Municipal exige a los contribuyentes en ejercicio de su poder de imperio, con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público. (Mendoza, 2002).

2.5 Operacionalización de las variables

Arias (2006), afirma que la variable “sintetiza conceptualmente lo que se quiere conocer acerca de las unidades de análisis” (p.15); en este estudio la variable está determinada por la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. Asimismo, la variable se dimensiona en: Aspectos legales de la normativa, aspectos que inciden en la gestión y acciones para orientar, tal como se presenta en el cuadro 1.

www.bdigital.ula.ve

Cuadro 1

Operacionalización de la Variable

Objetivos Específicos	Dimensión	Indicadores	Ítems	Técnica
Describir los aspectos legales contenidos en la normativa que regula el impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, en el Municipio Michelena.	Aspectos legales de la normativa	Naturaleza Territorialidad		Análisis de contenido
Identificar los aspectos que inciden en la gestión del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena.	Aspectos que inciden en la gestión	Objeto de la ordenanza Sujetos pasivos Base imponible Índices de desempeño Capacitación del personal Control y educación Medios de información Deficiencias Cumplimiento de la norma tributaria Optimización	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	Entrevista
Formular acciones para mejorar la gestión tributaria del Municipio Michelena, sobre la Ordenanza Municipal que rige el impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.	Acciones para mejorar la gestión tributaria	Análisis partiendo de los resultados anteriores		

Fuente: El autor (2016)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En este capítulo se destaca el orden metodológico, a través del cual, se establece la forma de lograr los objetivos planteados en la investigación, siendo el principal, analizar la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Michelena del Estado Táchira

3.1 Naturaleza de la investigación

En este sentido, la investigación se desarrolla bajo los parámetros metodológicos del paradigma cualitativo, que de acuerdo con Hernández, Fernández y Baptista (2010) “Utiliza la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación”. (p.4), es así como el presente trabajo busca explicar cómo se lleva la gestión tributaria del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena del Estado Táchira, por parte del departamento responsable de su administración y control.

3.2 Diseño de la investigación

La investigación es de tipo proyectivo, Hurtado (2004) indica que: “la investigación proyectiva propone solucionar una situación determinada a partir de un proceso de indagación. Implica explorar, describir, explicar y proponer alternativas de

cambio, mas no necesariamente ejecutar la propuesta” (p.114). En este sentido, siguiendo los principios de la investigación proyectiva, se realiza el diagnóstico para tener un conocimiento objetivo de la situación problema, es decir, conocer el actual manejo de la ordenanza, para luego proponer una solución viable a través de acciones para mejorar la gestión tributaria del Municipio Michelena, sobre la ordenanza municipal que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

3.3 Tipo de investigación

Dado que la investigación pretende analizar la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena del Estado Táchira, con la finalidad de obtener un conocimiento profundo de dicho evento, se ubicó en una investigación de tipo descriptivo, de campo y documental porque mide y describe la variable de estudio, en este caso la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar; al respecto de los estudios descriptivos Tamayo y Tamayo (2003) señala que:

...comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, y la composición y procesos de los fenómenos. El enfoque se hace sobre conclusiones dominantes o sobre cómo una persona, grupo o cosa conduce o funciona en el presente. Trabaja sobre realidades de hecho, y su característica fundamental es la de presentarnos una interpretación correcta. (p.54)

Es así como el estudio permite recabar los datos para su análisis e interpretación, con lo cual se pueda analizar la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. De igual manera, los autores antes citados señalan: “la investigación documental descriptiva trabaja sobre realidades de hecho y su característica fundamental es la de presentarnos una interpretación correcta” (p.55), por lo tanto la explicación de los

aspectos legales contenidos en la normativa que regula el impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, en el Municipio Michelena se basa en la recopilación de información de diversas fuentes a fin de plasmarlos en la investigación.

Por su parte, la investigación de campo, es definida por la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006), como "el análisis sistémico de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos. Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad..."(p. 4). Tal es el caso de la presente, donde hay que acudir a las fuentes del problema para darle solución.

3.4 Método

Según Madé (2006) "Mediante el método lógico deductivo se aplican los principios descubiertos a casos particulares, a partir de un enlace de juicios". (p.69). De allí que se estudien las distintas teorías que tratan el tema luego se contrastan con los casos encontrados en esta investigación. Por tanto, se pasa de lo general a lo particular, de forma que partiendo de unos enunciados de carácter universal y utilizando instrumentos científicos, se infieren enunciados particulares.

3.5 Escenario

Es el ambiente o medio socio geográfico donde se va a realizar la investigación y de donde van a salir los informante. Taylor y Bogdan, (1987) expresan que el escenario ideal es:

...aquel en el cual el observador obtiene fácil acceso, establece una buena relación inmediata con los informantes y recoge los datos directamente relacionados con los intereses investigativos (...) Tales escenarios sólo aparecen raramente. Entrar en un escenario por lo general es muy difícil. Se necesita diligencia y paciencia. El investigador debe negociar el acceso, gradualmente obtienen confianza y lentamente recoge los datos que sólo a veces se adecuan a sus intereses (...) los investigadores se

abstengan de estudiar escenarios en los cuales tenga una directa participación personal o profesional (p. 36).

En la presente investigación el escenario está representado por la Alcaldía del Municipio Michelena del estado Táchira, en el cual se presenta el problema de una recaudación ineficiente del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

3.6 Informantes Claves

El informante clave según Galeano (2004) es un “interlocutor competente social y culturalmente porque conoce y participa de la realidad objeto de estudio y está dispuesto a participar en él” (p.36). Es decir, es el individuo o grupo que ha sido seleccionado como muestra para la aplicación de las técnicas y los instrumentos elegidos para la recolección de los datos necesarios. Para esta investigación están representados por tres (03) funcionarios de la Alcaldía del Municipio Michelena del estado Táchira, específicamente integrantes del Departamento de Rentas, los cuales están directamente relacionados con el tema; en este caso se trata de un proceso intencional pues se prioriza la profundidad de la información a obtener.

Cabe destacar que se seleccionó el Departamento de Rentas de la Alcaldía del Municipio Michelena debido a que es el ente que maneja y compone la estructura tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, además, resulta accesible para el investigador.

3.7 Técnicas de recolección de datos

La recolección de información, permite obtener conocimiento de los hechos, en los cuales se realiza un análisis, revisiones documentales, entrevistas, entre otras; Arias (2006) señala que las técnicas para la recolección son “las distintas formas o maneras de obtener información...” (p.99). Es por esto que se debe mencionar que las técnicas empleadas para el desarrollo de esta investigación, se basa en la

observación y una entrevista, con la aplicación de estas técnicas se logra cumplir con el objetivo general de la investigación.

En cuanto a la observación, es una técnica que consiste en observar atentamente el fenómeno, hecho o caso, tomar información y registrarla para su posterior análisis. La observación es un elemento fundamental de todo proceso investigativo; en ella se apoya el investigador para obtener el mayor número de datos. De acuerdo a lo anterior en cuanto a las técnicas de recolección de datos, fue utilizada la observación directa, que según Sabino (2007) “Consiste en el uso sistemático de nuestros sentidos orientados a la captación de la realidad que queremos estudiar” (p. 147). La observación ha sido utilizada desde siempre por el hombre para recopilar información, en el presente proyecto permitió recoger los datos de los procesos ejecutados en el Departamento de Rentas.

Por su parte, la entrevista según Hurtado (2004): “Consiste en formular preguntas de manera libre con base a las respuestas que va dando el interrogado” (p.91), en este sentido se permite la obtención de información sin recurrir a la ayuda de técnicas especiales. Para la aplicación de este método se realizaron entrevistas básicas con los informantes involucrados directamente con la ejecución de la investigación.

3.8 Instrumentos

Los instrumentos empleados son diseñados y presentado en función de los objetivos planteados en la investigación. En este orden fue necesario en primer lugar el hacer uso de la observación participante, la cual se emplea para obtener información directa, real y verídica, de manera detallada y suficiente de las fuentes de información. En este sentido, parafraseando a Anguera (1992) quien hace énfasis que a través de la observación participante el investigador entra en contacto directo con el grupo en estudio, para esto se contó con un diario de notas en el cual se llevaron anotaciones de lo observado para su posterior análisis.

En segundo lugar se aplicó una guía de entrevista, la cual estaba conformada por preguntas abiertas, ordenadas de la siguiente manera del ítem 1 al ítem 10, se identifican los aspectos que inciden en la gestión del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena.

Por otra parte, los instrumentos deben ser sometidos a validez y confiabilidad. Se dice que una investigación tendrá un alto nivel de validez en la medida en que sus resultados reflejen una imagen lo más completa posible, clara y representativa de la realidad o situación estudiada. Al respecto, Martínez (2006) señala “una investigación tiene un alto nivel de *validez* si al observar o apreciar una realidad, se observa o aprecia *esa realidad en sentido pleno*, y no sólo un aspecto o parte de la misma.” (p.11) En este caso se aplica la validez externa, puesto que las estructuras de significado manifestadas en un grupo no son comparables con las de otro, es decir, las respuestas obtenidas de la Jefe del Departamento de Rentas pueden ser muy diferentes a las del fiscal de rentas, porque son específicas y propias de ese grupo, en esa situación y en esas circunstancias.

En cuanto a la confiabilidad externa, señala Martínez (2006) que ocurre “cuando investigadores independientes, al estudiar una realidad en tiempos o situaciones diferentes, llegan a los mismos resultados” (p. 13), es decir, al estudiar una problemática en épocas diferentes se obtendrán los mismos resultados. Para lograr esto, es preciso acudir a las siguientes estrategias, según el autor antes mencionado:

- a) Precisar el nivel de participación y la posición asumida por el investigador en el grupo estudiado.
- b) Identificar claramente a los informantes.
- c) Especificar el contexto físico, social e interpersonal de que se derivan.
- d) Identificar los supuestos de la terminología y los métodos de análisis.
- e) Precisar los métodos de recolección de la información y de su análisis, de tal manera que otros investigadores puedan servirse del reporte original como un manual de operación para repetir el estudio.

3.9 Análisis de resultados

De acuerdo con Kerlinger (citado en Ávila, 2006) “El análisis de datos es el precedente para la actividad de interpretación, la cual se realiza en términos de los resultados de la investigación. Ésta actividad consiste en establecer inferencias sobre las relaciones entre las variables estudiadas para extraer conclusiones y recomendaciones”. (p. 63).

Por su parte, Sabino (2007) señala que de la información procesada depende la respuesta a las interrogantes iniciales formuladas por el investigador; no obstante, esa información solo es capaz de aportar las respuestas deseadas hasta tanto no se realice un concienzudo proceso de análisis e interpretación de tales datos. Se debe ofrecer una respuesta al planteamiento del problema y a los objetivos; tanto general como los específicos para luego ofrecer una discusión con otros estudios inmersos en el área de investigación. En la investigación se llevó a efecto una serie de pasos, para procesar los datos obtenidos por medio de la entrevista.

Por tanto, una vez aplicados los instrumentos y finalizada la tarea de recolección de datos, los mismos serán organizados para aplicarle un tipo de análisis que se basará principalmente en la descripción de dos subsecciones las cuales son: presentación de los resultados de la entrevista a la Jefe del Departamento de Rentas, con su respectivo análisis cualitativo. En conjunto los resultados de la entrevista a la Fiscal de Rentas y al Cobrador de Rentas, junto a un análisis cualitativo conjunto.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS Y PRESENTACION DE RESULTADOS

En este Capítulo se presentan los resultados obtenidos en primer término de la descripción de los aspectos legales contenidos en la normativa que regula el impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, en el Municipio Michelena, en concreto lo que tiene que ver con la naturaleza y territorialidad de la misma. En segundo lugar, de la guía entrevista aplicada a las tres (3) personas vinculadas con la gestión de los tributos en la Alcaldía del Municipio Michelena del Estado Táchira. Para tal efecto se diseñó una entrevista contentiva de diez preguntas abiertas.

Esta etapa del proceso de la investigación consiste en interpretar los resultados obtenidos con la ayuda de los instrumentos contruidos para ello. Dicha interpretación es producto de la operación realizada entre el análisis y síntesis, es decir, el proceso mental mediante el cual se trata de encontrar una significación más completa y amplia de la información empírica recabada y luego elaborar una síntesis de los resultados para dar significación al problema investigado.

Al respecto, el procesamiento de la información se realizó partiendo del estudio individual de los ítems, razonando los instrumentos de manera general; todo ello con el propósito fundamental de enriquecer la información obtenida. Este proceso permitió identificar y analizar las principales deficiencias presentes en la estructura tributaria en estudio, llegando a conclusiones en relación a su gestión de los tributos.

4.1 Impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar

De los aspectos contenido en la Gaceta Municipal Extraordinaria N° 328 de enero de 2015, se extrae que este impuesto es aplicable en y desde la jurisdicción del Municipio Michelena con independencia en el ámbito espacial o territorial donde se desarrolle o nazca el hecho imponible sea del dominio público o privado, de otra entidad territorial (contribuyente transeúnte) y es un gravamen a los tributos que corresponden al Poder Nacional o Estatal.

La naturaleza del mismo, grava la actividad lucrativa que produce el ejercicio de la industria, servicio, comercio o de índole similar, de carácter independiente, aun cuando estas actividades se realicen de hecho, es decir, que el contribuyente o responsable actúe sin obtención previa de la licencia. Para que una actividad pueda ser considerada sin fines de lucro, el beneficio económico obtenido de dicha actividad, en caso de ser persona natural, deberá ser reinvertido en el objeto de asistencia social u otro similar en que consista la actividad y en caso de tratarse de persona jurídica que el beneficio obtenido o dividendo no sea repartido entre los socios o asociados.

No es un impuesto a las ventas o al consumo aun cuando grava los ingresos brutos producto de las ventas, ni es un impuesto al capital, ya que estos impuestos son competencias del Poder Nacional. Es un tributo que grava el ejercicio de una actividad particular, la producción, diferente a un tributo Nacional o Estatal, que son independientes de eso. En principio, se encuentra vinculado a un establecimiento comercial, agencia, oficina, sucursal o lugar físico donde se ejercerá la actividad económica lucrativa de comercio, servicio, industria o actividad de índole similar. A tales consideraciones, los ingresos brutos están claramente definidos en la Ordenanza.

Es de resaltar, que el comercio eventual o ambulante también es objeto de este gravamen. De igual manera, el ejercido en forma habitual o en forma ocasional. El ejercicio de la actividad económica lucrativa de industria, comercio, servicios de índole similar puede ser realizado en forma habitual, los ingresos brutos de ventas o

servicios obtenidas en forma ocasional o eventual, también configura el hecho imponible de este impuesto municipal.

Es un impuesto directo, ya que grava manifestaciones mediatas de riquezas, y mide la capacidad económica del contribuyente al aplicarse directamente sobre los ingresos brutos. Así mismo, es un impuesto proporcional; la tarifa aplicable en unidades tributarias (UT) es constante, y el monto del gravamen a pagar se determinará sobre la base de los ingresos brutos, aun cuando se fije un mínimo tributable para cada actividad económica lucrativa, de industria, comercio o servicios.

En la ordenanza que rige el Impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar, se clasifica en las disposiciones transitorias y finales las actividades económicas según un índice genérico de actividades que se presenta a continuación:

A. Industrias

A.1 Industrias de productos alimenticios y similares.

A.2 Industrias textiles y de prendas de vestir.

A.3. Industrias de cueros, pieles y sucedáneos.

A.4. Industria maderera.

A.5. Industrias siderúrgicas, metálicas y metalmecánica

A.6. Industrias de productos metálicos, maquinarias y equipos.

A.7. Industrias de sustancias químicas y de productos químicos derivados del petróleo. Fábricas de productos con minerales no metálicos, exceptuando los derivados del petróleo.

B. Exploración y explotación minera.

C. Comercio al por mayor.

C.1. Mayor de Artículos de consumo.

C.2. Distribuidores, depósitos, y mayoristas de bebidas alcohólicas y no alcohólicas

C.3. Distribuidores y mayoristas de medicinas y afines.

C.4. Distribuidores y mayoristas de Artículos para tiendas y perfumerías.

C.5. Distribuidores y mayoristas de Artículos de uso personal.

- C.6 Distribuidores y mayoristas de Artículos para el hogar.
- C.7 Depósitos y mayoristas de materiales para la construcción.
- D. Comercio al detal.
 - D.1 Detal de Artículos de consumo.
 - D.2 Detal de medicinas y afines.
 - D.3 Tiendas y perfumerías.
 - D.4 Detal de Artículos y artefactos para el hogar y oficinas.
 - D.5. Detal de Artículos varios.
 - D.6. Detal de materiales para la construcción.
- E. Varios.
 - E.1 Tabaco y cigarrillos.
 - E.2 Bicicletas.
- F. Servicios personales y actividades conexas.
- G. Servicios comerciales.
- H. Imprentas, publicidad y actividades conexas.
- I. Medios de comunicación privados.
- J. Servicios médicos, hospitalarios y afines
- K. Hotelería.
- L. Establecimientos expendedores de comidas, bebidas alcohólicas y no alcohólicas.
- M. Transporte y afines.
- N. Empresas, talleres de servicios y reparación.
 - N.1 Vehículos automotores.
 - N.2 Empresas de servicio y reparación comercial e industrial.
 - N.3 Servicios de reparación varios.
- O. Importadores, exportadores y vendedores de vehículos, maquinarias, equipos y accesorios.
- P. Alquiler o arrendamiento de vehículos automotores, maquinarias y equipos.
- Q. Construcción (constructoras)
- R. Servicios de electricidad y agua.

- S. Venta de productos derivados del petróleo.
- T. Bancos y otros establecimientos financieros.
- U. Seguros e inmobiliarias.

La alícuota del gravamen causado depende de la clasificación antes mencionada y de manera general se resume de acuerdo con los objetos industriales, comerciales, de servicio o de índole similar principales, de la siguiente manera:

- A. Industrias: La alícuota va desde 0,2% hasta un máximo de 0,5% que sólo es atribuible esta última a industrias de bebidas alcohólicas.
- B. Exploración y explotación minera: En este renglón las alícuotas varían de 0,2% al 0,5% siendo este último adjudicado a explotación de minas carboníferas.
- C. Comercio al por mayor: Al respecto las alícuotas van desde el 0,1% en el caso de distribuidores de periódicos y revistas hasta el 0,4% para distribuidoras de productos alimenticios y mayoristas de medicinas.
- D. Comercio al detal. La alícuota va desde 0,2% hasta un máximo de 0,3%
- E. Varios. Incluye el ramo de bicicletas con alícuotas del 0,3% y tabacos y cigarrillos con alícuotas que van desde 0,6 al 0,7%.
- F. Servicios personales y actividades conexas. Están incluidos actividades diversas con alícuotas desde 0,2% hasta un máximo de 0,4% atribuible sólo a agencias de loterías.
- G. Servicios comerciales. Se asignaron alícuotas del 0,2% excepto a agencias aduanales que tienen una alícuota de 0,5%.
- H. Imprentas, publicidad y actividades conexas. Se asignaron alícuotas del 0,2%.
- I. Medios de comunicación privados. Se asignaron alícuotas del 0,2% con excepción de la televisión por cable 0,5% y las empresas de comunicaciones por vía telefónica 1%.
- J. Servicios médicos, hospitalarios y afines. La alícuota va desde 0,2% hasta un máximo de 0,3%.
- K. Hotelería. La alícuota va desde 0,3% hasta un máximo de 0,4%
- L. Establecimientos expendedores de comidas, bebidas alcohólicas y no

alcohólicas. La alícuota va desde 0,15% hasta un máximo de 0,4% según la naturaleza del establecimiento.

- M. Transporte y afines. La alícuota va desde 0,2% hasta un máximo de 0,6% para las empresas de transporte de valores.
- N. Empresas, talleres de servicios y reparación. La alícuota va desde 0,15% en el caso de reparación de calzado hasta un máximo de 0,3%.
- O. Importadores, exportadores y vendedores de vehículos, maquinarias, equipos y accesorios. En este rubro las alícuotas varían entre 0,25% y 0,4%.
- P. Alquiler o arrendamiento de vehículos automotores, maquinarias y equipos. Se asignaron alícuotas entre 0,25% y 0,35%.
- Q. Construcción (constructoras). Las alícuotas desde 0,6% hasta el 1%.
- R. Servicios de electricidad y agua. Tiene asignadas alícuotas desde el 0,7% al 1%.
- S. Venta de productos derivados del petróleo. Incluye alícuotas entre el 0,3% y el 0,4% según la naturaleza del fondo de comercio.
- T. Bancos y otros establecimientos financieros. Las alícuotas asignadas están entre 0,3% y 0,4%.
- U. Seguros e inmobiliarias. En este aparte, se fijaron alícuotas entre 0,3% y 0,35%.

A los fines de la territorialidad del impuesto, se tendrá como ámbito espacial de la obligación tributaria, el lugar donde se ejercen las actividades económicas gravadas y cuya verificación origina el nacimiento de la ya mencionada obligación, siendo en todo caso, aquellas acciones que se verifican en o desde la jurisdicción de los Municipios dado el carácter local de este tributo.

La territorialidad va muy de la mano con el establecimiento permanente pues se considera que el hecho imponible generador de la obligación tributaria municipal deba verificarse en o desde la jurisdicción territorial de los Municipios, considerando que es generado en los sitios donde se le pueda atribuir un establecimiento permanente al contribuyente (agencias, oficinas, sucursales, depósitos, construcción de obras o alguna sede física, cualquiera que ésta sea), resultando que en el caso que

el contribuyente tenga varios establecimientos comerciales, el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole Similar será aplicado sobre la base de los ingresos brutos atribuibles a cada establecimiento permanente, individualmente considerado.

De todo ello se traduce en una reafirmación del principio de territorialidad del impuesto, acogándose la Ordenanza a la noción de establecimiento permanente delineada por la jurisprudencia, evitando la creación de la figura denominada contribuyente transeúnte, la cual somete al sujeto a una doble o múltiple imposición, toda vez que la actividad desplegada dentro del territorio de un municipio mediante la cual se le aplica el impuesto.

También son gravadas por los Municipios en o desde donde se genera la actividad comercial o industrial atribuible a un establecimiento permanente, configurándose de esta manera el fenómeno de la doble imposición y una carga excesivamente gravosa para el contribuyente, lo que genera en consecuencia un alza en los costos de las actividades económicas desarrolladas por ellos, siendo el último perjudicado el consumidor final o receptor de la actividad económica que se trate.

4.2 Resultados obtenidos de la guía de entrevista aplicada a la Jefe del Departamento de Rentas del Municipio Michelena

A continuación se transcriben las respuestas obtenidas de la entrevista con la Jefe del Departamento de Rentas de la Alcaldía de Michelena.

Cuadro 2

Presentación de los resultados de la entrevista al Jefe del Departamento de Rentas

Ítem 1. ¿Tiene pleno conocimiento del objeto o materia gravada por el impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar en la Ordenanza? R. Corresponde al ejercicio de la actividad económica de naturaleza industrial, comercial, de servicios y de índole similar, genérica o abstractamente considerada y establecida como hechos impositivos generadores de la obligación tributaria.	Ítem 2. ¿Cuáles son los sujetos pasivos en calidad de contribuyentes del impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar? R. Toda persona natural o jurídica, que por su propia cuenta, o por cuenta ajena realiza una actividad económica, lucrativa, industrial, comercial, de servicios o conexas con las anteriores, sea cual fuera la importancia.	Ítem 3. ¿Cuál es la base imponible que se toma en cuenta para la determinación y liquidación del impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar? R. Los ingresos brutos originados por el ejercicio de las actividades que realice el declarante.
Ítem 4. ¿Son utilizados índices de desempeño para medir la efectividad de la gestión tributaria?, ¿cuáles han sido los resultados? R. No son utilizados, la gestión tributaria es evaluada sólo con relación al alcance de las metas establecidas.	Ítem 5. ¿El personal que labora en el departamento está capacitado para cumplir su labor? R. El personal posee experiencia, sin embargo, no manejan de manera adecuada la terminología presente en la ordenanza, así como el contenido de la misma, de allí que requieran capacitación.	
Ítem 6. ¿Se lleva a cabo un proceso de fiscalización que a la vez implica una fase educativa? R. La fiscalización se efectúa con el fin de verificar el pago del impuesto, sin embargo no se efectúa proceso educativo alguno.	Ítem 7. ¿Existen medios de información impresos o virtuales, para los contribuyentes del impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar del Municipio? R. No, solo la información que solicitan de manera verbal en el departamento.	Ítem 8. ¿Cuáles son las principales deficiencias observadas en la gestión tributaria? R. Que las personas son apáticas a cancelar impuestos, es decir, no hay cultura tributaria.
Ítem 9. ¿Se evidencia cumplimiento por parte de los contribuyentes de la normativa tributaria? ¿Por qué? R. De manera parcial, pues existen debilidades en el proceso de fiscalización, no hay métodos efectivos para saber de manera expedita si un contribuyente ha cumplido o no con sus deberes a la municipalidad.	Ítem 10. Con base en su experiencia, ¿cómo podría optimizarse la gestión del tributo? R. Con un sistema automatizado y la educación con base a una cultura tributaria a los contribuyentes.	

Una vez sostenida la entrevista con la Licenciada Lucia Aldana, Jefe del Departamento de Rentas del Municipio Michelena, se pudo conocer que en dicho Municipio se recaudan casi todos los impuestos en los que la Constitución Bolivariana de Venezuela le otorga poderes, facultades y atribuciones para cumplir con la actividad tributaria dentro de su ámbito local. En lo que respecta a la ordenanza que rige al impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Michelena, conoce el objeto del mismo, quienes son los sujetos pasivos, así como la base imponible que se toma en cuenta para la determinación y liquidación del mismo.

Respecto a la utilización de índices de desempeño para medir la efectividad de la gestión tributaria, señaló que solo se lleva una relación de las metas establecidas y alcanzadas. De igual forma, se pudo conocer que si bien el personal del Departamento de Rentas posee experiencia, pero no manejan de manera adecuada la terminología presente en la ordenanza, así como el contenido de la misma. Esta situación obedece, en primer lugar, al hecho de ser personal que ingresó a trabajar en la Alcaldía en gestiones anteriores, y no se requirió un perfil técnico o conocimientos en el área.

Con relación a la gestión tributaria, se evidencian deficiencias en la fiscalización y control de los tributos exigidos en el Municipio. Según la opinión de la Jefe del Departamento de Rentas, el proceso de fiscalización sólo se efectúa con el fin de verificar el pago del impuesto; asimismo, se carece de sistemas de información suficientemente confiables y oportunos (impresos o virtuales), esto último agrava la situación señalada por la entrevistada, lo que incide directamente en la gestión tributaria cumplida por el Departamento de Rentas de la municipalidad.

En este mismo sentido, al considerarse mínima la fiscalización, además de no contar con la figura de un Auditor Fiscal y mucho menos con personal capacitado para realizar estas actividades, se imposibilita ejercer un buen control que garantice la consecución de los objetivos en cuanto a recaudación. Dada las deficiencias señaladas, se dificulta en gran medida controlar la evasión fiscal, y como señala la

Jefe del Departamento de Rentas, la gestión tributaria se basa en la buena fe del contribuyente, reflejándose un deficiente sistema de administración tributaria.

Así mismo, se pudo conocer que el manejo interno del Departamento de Rentas también adolece de fallas, que inciden en el proceso de fiscalización; según expresó no existen medios de verificación al instante, respecto a la información fiscal de los contribuyentes. Sólo se estima el logro de las metas de recaudación presupuestadas, pero se obvia que las administraciones públicas deben regirse con criterios de eficiencia y precisan de óptimos manejos administrativos y operacionales.

También, insistió que una las principales debilidades de la estructura tributaria es la falta de un sistema automatizado que agilice los procesos y brinde información confiable, en el momento adecuado, facilitando la toma de decisiones y los procesos operativos. Además, la entrevistada considera que automatizando los procesos y empleando personal capacitado en recaudación, auditoria y fiscalizaciones se podría mejorar la gestión tributaria del Municipio Michelena. Al respecto, convendría contar con normas y procedimientos consistentes y bien diseñados para evitar que la automatización y la contratación de personal mantuvieran las fallas a un costo superior; por ello, antes de cualquier acción es preciso determinar cuáles serían los procesos adecuados que pudieran llevar a una administración tributaria óptima.

4.3 Análisis cualitativo de los resultados obtenidos de la guía de entrevista aplicada a la Fiscal de Rentas y al Cobrador del Municipio Michelena

Es este punto se presentan los resultados de las entrevistas efectuadas a la Fiscal de Rentas y al Cobrador de la Alcaldía del Municipio Michelena. Cabe destacar, que debido a la naturaleza de la entrevista semi estructurada, permite que las preguntas sean modificadas en función de las respuestas obtenidas, este fue el caso en la presente investigación, debido a las respuestas obtenidas en el ítem uno (01), se modificaron las dos siguientes preguntas.

Cuadro 3

Presentación de los resultados de la entrevista a la Fiscal de Rentas

Ítem 1. ¿Tiene pleno conocimiento del objeto o materia gravada por el impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar en la Ordenanza? R. Ese impuesto sólo se cobra la Patente de Industria y Comercio.	Ítem 2. ¿Qué criterios son tomados en consideración para la liquidación de este tributo? R. Los parámetros establecidos en la Ordenanza Municipal.	Ítem 3. De acuerdo a su criterio, ¿este tributo genera ingresos propios significativos? R. Sí, porque es el que más recauda dinero para el Municipio en comparación a los demás.
Ítem 4. ¿Son utilizados índices de desempeño para medir la efectividad de la gestión tributaria?, ¿cuáles han sido los resultados? R. Si, se lleva el control en cuanto a la efectividad, el porcentaje es en promedio de un 90%	Ítem 5. ¿El personal que labora en el departamento está capacitado para cumplir su labor? R. Pues no todos, uno conoce de acuerdo a la experiencia que va adquiriendo.	
Ítem 6. ¿Se lleva a cabo un proceso de fiscalización que a la vez implica una fase educativa? R. Si existe fiscalización, además hay un cobrador que regularmente visita a los contribuyentes, allí se les informa y aclaran dudas.	Ítem 7. ¿Existen medios de información impresos o virtuales, para los contribuyentes? R. No, toda la información se da de forma verbal.	Ítem 8. ¿Cuáles son las principales deficiencias observadas en la gestión tributaria? R. El proceso es lento pues la búsqueda de información es manual, debe automatizarse de alguna forma.
Ítem 9. ¿Se evidencia cumplimiento por parte de los contribuyentes de la normativa tributaria? ¿Por qué? R. Si los contribuyentes cancelan, de allí que existe una efectividad en el cobro.	Ítem 10. Con base en su experiencia, ¿cómo podría optimizarse la gestión del tributo? R. Es necesaria automatizar el proceso, para ser más efectivos.	

Cuadro 4

Presentación de los resultados de la entrevista al Cobrador de Rentas

Ítem 1. ¿Tiene pleno conocimiento del objeto o materia gravada por el impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar en la Ordenanza? R. Si consiste en el pago de la llamada Patente de Industria y Comercio.	Ítem 2. ¿Qué criterios son tomados en consideración para la liquidación de este tributo? R. Lo que contempla la Ordenanza Municipal.	Ítem 3. De acuerdo a su criterio, ¿este tributo genera ingresos propios significativos? R. Sí, este es el principal impuesto en el municipio.
Ítem 4. ¿Son utilizados índices de desempeño para medir la efectividad de la gestión tributaria?, ¿cuáles han sido los resultados? R. En función de lo recaudado en un año, se toma como referencia para el siguiente, así se establece si hubo incremento en la recaudación.	Ítem 5. ¿El personal que labora en el departamento está capacitado para cumplir su labor? R. Si el personal está capacitado y posee una larga experiencia en el departamento, además, está dispuesto a aprender cada día más.	
Ítem 6. ¿Se lleva a cabo un proceso de fiscalización que a la vez implica una fase educativa? R. Si se fiscaliza pero esto se hace de manera esporádica, se verifica si se ha pagado o no.	Ítem 7. ¿Existen medios de información impresos o virtuales, para los contribuyentes? R. No existen.	Ítem 8. ¿Cuáles son las principales deficiencias observadas en la gestión tributaria? R. Que debería existir un pago on-line, esto facilita a las personas el proceso de pago y resulta más rápido.
Ítem 9. ¿Se evidencia cumplimiento por parte de los contribuyentes de la normativa tributaria? ¿Por qué? R. la gente cumple en su mayoría, aunque no hace falta quien no quiere pagar lo que le corresponde.	Ítem 10. Con base en su experiencia, ¿cómo podría optimizarse la gestión del tributo? R. Hace falta que se modernice el sistema de pago, es decir, que existan varias formas para pagar los tributos a la municipalidad.	

Luego de aplicar la guía de entrevista a la señora Candelaria Medina, Fiscal de Rentas y al señor Luis Pacheco, Cobrador, fue posible conocer que ambos funcionarios gestionan el Impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. En primer lugar, se debe señalar que ambos funcionarios mantienen la costumbre de denominarlo como “Patente de Industria y Comercio”, razón por la cual, fue preciso adaptar las siguientes dos interrogantes a su nivel de conocimiento, esto con la finalidad de obtener información relevante a la investigación.

Los funcionarios implicados en el proceso de gestión del Impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Departamento de Rentas no manejan un vocabulario consistente a lo establecido en la ordenanza, lo mismo puede derivar en errores por desconocimiento del contenido de la misma. En este punto, es preciso acotar que además resulta favorable la recaudación de este impuesto, según lo expresaron los funcionarios, actualmente los esfuerzos pareciesen que están centrados en el mismo; estos señalamientos contrastan con la realidad, de la cual se conoce que hay deficiencias que impiden la optimización de la recaudación de este tributo en el Municipio Michelena.

Por otra parte, se conoció que se lleva el control en cuanto a lo recaudado en la gestión tributaria, para lo cual se toma como referencia la recaudación del año en curso versus la del año inmediatamente anterior, con el fin de establecer si hubo incremento porcentual. De igual forma, los funcionarios manifiestan que su capacitación para desarrollar esta actividad se basa en la experiencia y en el querer aprender, sin embargo admiten que puede haber personal en el área que no está del todo capacitado. Asimismo, se conoció que el proceso de fiscalización consiste en visitas regulares a los contribuyentes para aclarar dudas y confirmar estatus de pago, no existe componente educativo como tal.

Los funcionarios manifestaron que no existen medios de información impresos o virtuales, para los contribuyentes, en los cuales pueden consultar dudas o inquietudes. Destacan que es una debilidad el hecho de que el proceso es lento pues la búsqueda de información es manual, el pago sólo se hace en el Departamento de

forma presencial, por lo que el mismo es catalogado de lento. De igual manera, expresaron que los contribuyentes de la normativa tributaria cumplen su deber pues pagan en la mayoría de los casos, finalmente consideran que la gestión del tributo podría optimizarse, a través de la automatización del proceso, es imperante la modernización del sistema de pago, es decir, que existan varias formas para pagar los tributos a la municipalidad.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

Al analizar la gestión tributaria que rige el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Michelena del Estado Táchira, se pudo conocer que existen ciertas deficiencias y limitaciones que se hacen presentes, por lo que la gestión tributaria se ve afectada y no resulta óptima. Específicamente se comprobó una serie de debilidades en el proceso de fiscalización. Asimismo, se pudo verificar que hay ausencia de planes de contingencia para optimizar los procesos de recaudación.

Por otra parte, en cuanto los aspectos legales contenidos en la normativa que regula el impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, en el Municipio Michelena, se debe señalar que la ordenanza vigente, que regula las condiciones para el ejercicio de las actividades económicas en el Municipio Michelena, establece medios administrativos que coadyuvan a detectar las potenciales situaciones de hecho en las que puede incurrir el contribuyente de este impuesto, ya sea por razones de desconocimiento de la norma o por presunta premeditación generadoras de evasión fiscal.

De igual forma, se observan elementos en el contenido de la misma que permiten señalar la inclusión de principio de legalidad en su contenido, asimismo, se cumple la progresividad, igualdad, justicia y certeza. Aunado a lo anterior, las tarifas establecidas se ajustan al principio de capacidad económica y no retroactividad. Además, la Ordenanza se encuentra enmarcada en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal y el Código Orgánico Tributario.

En lo concerniente a los aspectos que inciden en la gestión del impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena, se observó que el personal del Departamento de Rentas, es un grupo con experiencia, sin embargo, deben ser actualizados y capacitados en las normativas nuevas, pues existen deficiencias en cuanto al conocimiento del contenido de la ordenanza. Además el personal del Departamento ejecuta las actividades que competen a esta área, alcanzando resultados en su gestión anual, que podrían optimizarse. Asimismo, se resalta como fortaleza, la disposición del personal de actualizarse y consolidar conocimientos, aplicar estrategias y medidas correctivas a los problemas existentes en el Departamento de Rentas.

De igual forma, se pudo determinar que el proceso de recaudación del impuesto no cuenta con una base de datos, pues sólo existe un registro manual de contribuyentes, dificultando el establecimiento de controles óptimos, lo cual incide en el cumplimiento de las metas de recaudación establecidas. Aunado a estas debilidades, no hay fiscalización constante y se carece de un proceso educativo e informativo respecto a este impuesto. En este orden de ideas, las personas entrevistadas perciben que hay debilidades en la gestión, para fortalecerla consideran que es necesario fiscalizar y controlar, aplicando refuerzos, para lo cual es vital contar con procedimientos adecuados, información confiable y oportuna, así como personal capacitado.

Finalmente, debe señalarse que se hace necesario formular acciones para mejorar la gestión tributaria del Municipio Michelena, como producto de las deficiencias encontradas principalmente por no contar con registros actualizados y automatizados haciendo imposible la fiscalización y cobro del cien por ciento del impuesto a los contribuyentes y por ende afecta la disponibilidad presupuestaria del municipio.

5.2 Recomendaciones

En atención a las conclusiones anteriormente expuestas, producto de la

aplicación de instrumentos de recolección de información, se consideró pertinente hacer las siguientes recomendaciones:

Reorientar los procesos administrativos en los cuales se realiza la recaudación del Impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, en el Municipio Michelena. En este sentido se sugiere la realización de una revisión y renovación a fondo de dicho proceso, sobre todo lo atinente a la planificación integrada con la fiscalización de los contribuyentes.

Las universidades contemplan el Servicio Comunitario, por lo tanto se recomienda firmar convenios entre la alcaldía y diferentes universidades para obtener apoyo en función de estrategias e innovaciones en los aspectos administrativos. En este caso en la ciudad de San Cristóbal la Universidad de Los Andes y la Universidad Católica del Táchira forman profesionales en el área de Contaduría Pública.

También, es conveniente proceder a la revisión y actualización de las Ordenanzas Municipales, con el objetivo de ajustar a la realidad las tarifas vigentes. Igualmente, no es suficiente fortalecer la capacidad de generar ingresos, también se requiere desarrollar la capacidad administrativa, ya que la posibilidad de generar mayores ingresos tiene poco impacto si se mantienen procedimientos inoperantes.

Resulta oportuno utilizar formas publicitarias a fin de dar a conocer al contribuyente los beneficios de cancelar sus tributos, divulgando las áreas, bienes públicos o proyectos en los cuales son invertidos dichos recursos. Con estas medidas, junto a la voluntad política y técnica para aplicarlas, sería posible que el Municipio se vuelva menos dependiente de las asignaciones de recursos provenientes del Gobierno Central, que se garantice la sostenibilidad de las políticas públicas a nivel local y que se mejore el bienestar de los habitantes del Municipio.

De igual manera, resulta pertinente tomar en cuenta las acciones que se proponen en esta investigación, las cuales contribuirán a mejorar el proceso de gestión tributaria en materia de impuesto de Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, en el Municipio Michelena.

CAPITULO VI

PROPUESTA

6.1 Introducción

De acuerdo con los resultados obtenidos por la aplicación del instrumento y con la intención de proporcionarle a la Alcaldía del Municipio Michelena del Estado Táchira, acciones para mejorar la gestión tributaria del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, se estructura la propuesta partiendo de las condiciones actuales de la institución y obteniendo las referencias necesarias concernientes a la recaudación del tributo; dicha propuesta está fundamentada en recomendaciones para los puntos críticos detectados en función de los resultados obtenidos.

www.bdigital.ula.ve

6.2 Justificación

En virtud del análisis de los resultados obtenidos y de la observación se comprobó la existencia de fallas en el proceso de gestión tributaria del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. Por lo tanto, se hace necesario la implementación de nuevos mecanismos que permitan optimizar la recaudación del impuesto señalado, para alcanzar las metas de recaudación estimadas, además de brindar un mejor servicio que satisfaga las necesidades de los contribuyentes y que permita al Municipio elevar sus ingresos propios, de tal forma de disminuir la dependencia del situado constitucional.

En función de estas consideraciones, resulta vital ejecutar una serie de acciones que conlleven a la solidez de las finanzas municipales, y por ende a su autonomía financiera y auto sostenimiento. Para ello, es necesario fortalecer la estructura tributaria, pues, además de poseer la facultad de generar ingresos, se

requiere de una gestión tributaria eficiente y eficaz que permita alcanzar tales propósitos.

6.3 Objetivo General

Diseñar acciones que permitan optimizar la gestión tributaria del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena del Estado Táchira.

6.4 Objetivos Específicos

1. Proporcionar adiestramiento a los funcionarios con relación a la atención al público y el contenido de la Ordenanza que rige el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena.
2. Mejorar y aumentar los procedimientos de fiscalización y/o control de los contribuyentes domiciliados o residenciados en la jurisdicción en el Municipio Michelena, a fin de llevar a niveles óptimos la recaudación del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio.
3. Efectuar actividades de promoción y publicidad concernientes al proceso de recaudación del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio.
4. Adicionar al portal web de la Alcaldía todo lo referido a los impuestos municipales del Municipio Michelena del Estado Táchira.

6.5 Propuesta

El Departamento de Rentas del Municipio Michelena debe implementar un

sistema de gestión, mediante el empleo de indicadores de desempeño que brinden una idea de cómo se están aprovechando los recursos y si se están alcanzando los objetivos trazados; igualmente, se requiere que defina claramente sistemas de información y de control interno que generen información confiable y oportuna al momento de tomar decisiones.

De igual forma, deberá calcularse cada año las metas de recaudación sobre la base de contribuyentes reales y los montos que éstos deben cancelar con el propósito de perfeccionar los mecanismos de planificación y control de este proceso. Por tanto, es imperante intercambiar información con otros organismos como el SENIAT, gobernación y otras alcaldías. A través, de la firma de convenios interinstitucionales, con el fin de mejorar el sistema tributario, con el objeto de:

1. Aunar esfuerzos para establecer una red bilateral de información, que facilite la determinación, el cobro y la fiscalización de los tributos nacionales y municipales administrados por el SENIAT y por el Municipio, respectivamente. De igual manera, ambas partes actualizarán los registros de información de las contratistas, proveedores, contribuyentes y aquellos que permitan determinar el volumen real de los ingresos obtenidos por éstos.
2. Intercambiar experiencias y conocimientos, respecto a los medios informativos de gestión tributaria.
3. Diseñar e implantar planes operativos, programas de aplicación conjunta destinados al fortalecimiento de la cultura tributaria.

Objetivo 1

El adiestramiento de personal se puede llevar a cabo brindando talleres y cursos que contemplen todo lo relacionado a la atención al público de manera tal, que se le pueda ofrecer al contribuyente un trato amable, tolerante y oportuno de acuerdo a sus necesidades. De igual manera, la Alcaldía del Municipio Michelena debe incrementar el presupuesto anual del Departamento de Rentas a objeto de fortalecer sus recursos técnicos y humanos, para mejorar los procesos de recaudación.

También es importante preparar y capacitar al personal en cuanto al contenido

de la Ordenanza que rige el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Michelena, para que desarrollen destrezas y habilidades que le permitan obtener un mejor desempeño; además se deben revisar los procedimientos actuales e implementar mejoras en busca de la eficiencia y la eficacia; así como manejar y enfrentar la resistencia al cambio por parte de la organización.

De igual forma, se deben establecer mecanismos de cooperación destinados a la formación y adiestramiento del personal del Departamento de Rentas del Municipio Michelena; además, efectuar juntamente con el SENIAT, Gobernación y otras alcaldías programas de adiestramiento de los funcionarios a través de cursos, charlas y foros en materia de administración tributaria.

Objetivo 2

Es de carácter imperante la creación de una unidad dedicada a la fiscalización de los tributos en el Municipio, porque sin control tributario, el contribuyente no se siente presionado y sólo cancela cuando requiere la solvencia municipal. Sin embargo, para lograr tener un proceso de fiscalización óptimo es preciso tener información confiable. Puede aseverarse que la carencia de información y registros confiables sobre los contribuyentes y la carencia tecnología adecuada, constituyen debilidades en los procesos de fiscalización y cobranza, lo que facilita la evasión fiscal, impactando en los ingresos del Municipio Michelena.

Por tanto, es necesaria la mecanización y modernización de los instrumentos de control y recaudación mediante la instalación de un sistema de cómputo que permita optimizar las labores del personal operativo, y mejorar la presencia de la autoridad fiscal ante los contribuyentes.

Objetivo 3

Se debe realizar una campaña de cultura tributaria con el objeto de concienciar a los contribuyentes del pago de sus obligaciones; y estos cancelen los impuestos por razones distintas a la necesidad de una solvencia, sino por el deber de contribuir con

las cargas públicas.

Es importante que la alcaldía prepare una estrategia comunicacional que permita la difusión de la información concerniente a la recaudación de los tributos, siendo ésta una elemental herramienta de trabajo para su gestión. Una estrategia comunicacional implica definir claramente el objetivo del mensaje que se quiere transmitir, seleccionar el medio más adecuado y establecer la duración y la frecuencia con la que se va a exponer al público.

Objetivo 4

La adición de la información tributaria a la página web de la Alcaldía (www.alcaldiademichelena.com.ve), va acorde con los avances tecnológicos que permiten sistematizar el proceso de recaudación y tener actualizado el registro de contribuyentes, así como los ingresos percibidos por éste, de manera de manejar una información más fluida, oportuna y veraz, así como también lograr rapidez y simplicidad, en la interacción con el contribuyente, integrando canales de comunicación.

Este mecanismo contribuye con la eficiencia y productividad en los procesos de liquidación, cobranza y devolución; además, es ideal contar con conexión en línea con bancos para el cobro del impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, entre otros impuestos. El sujeto pasivo debe suministrar información en línea de su actividad durante el ejercicio económico, de tal forma que un sistema integrado le permita calcular el tributo sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, para generar su comprobante de pago el cual deberá presentar en el Departamento de Rentas del Municipio para su liquidación.

Cabe señalar que este proceso mejora los servicios al contribuyente, pues estos logran obtener información y orientación de los procedimientos de declaración y liquidación del impuesto, realizar trámites en línea, consultas de saldos y liquidación y pago por Internet.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abreu R., Eusmelda. Valores desde la perspectiva de docentes y estudiantes de Institutos Universitarios de Tecnología. Centro de Investigación de Ciencias Administrativas y Gerenciales. Universidad Rafael Belloso Chacín. Volumen 1 Edición No 2 – Año 2001.
- Acosta, C. (2004) El municipio su gobierno, administración y control. Caracas: Vadell hermanos.
- Ameliach, M. (2011). Ponencia Expediente N° 2011-1332. <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/julio/00815-10713-2013-2011-1332.HTML>
- Anguera, M. (1992). Metodología de la observación en las ciencias humanas. Madrid: Cátedra.
- Aray, L. (1995). Sistema Tributario (4ª ed.). Venezuela: Publicaciones Universidad Nacional Abierta.
- Arias, F. (2006). El proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica. 5ta Edición. Editorial Episteme.
- Armas, M. (2010). Educación para fomentar la cultura tributaria en los ciudadanos de Maracaibo. Tesis para optar al grado de Doctor en Ciencias de la Educación. Universidad Privada Dr. Rafael Belloso Chacín. Vicerrectorado de Investigación y Doctorado. Venezuela.
- Armas, M. y Colmenares, M. (2009). Educación para el desarrollo de la cultura tributaria. Revista Electrónica de Humanidades, Educación y Comunicación Social (REDHECS). Núm. 6, Año 4, Pp. 123-142.
- Armas, M. y Soto, A. (2012). La educación y la cultura tributaria en Venezuela. Una visión fenomenológica. Venezuela. Los Ángeles Editores, C.A.
- Asamblea Nacional de Venezuela. (2009). Reforma Parcial de la Ley Orgánica de Descentralización, Delimitación y Transferencia de Competencias del Poder Público. www.asambleanacional.gob.ve
- Ávila, H. (2006). Introducción a la metodología de la investigación. España Consulta en línea [07 de Enero de 2016]: www.eumed.net/libros/2006c/203
- Bastardo, L. y Maicabares, K. (2012). El proceso de declaración Electrónica del impuesto sobre la Renta desde el punto de vista del Usuario. Trabajo especial

de grado. Universidad de Oriente. Disponible en:
http://ri.biblioteca.udo.edu.ve/bitstream/123456789/3266/1/TESIS_BLyMK.pdf

Belálcazar, A.; Bennett, J. y Pantoja, C. (2010). Importancia de la cultura tributaria: el caso de la caracterización de las cien principales empresas de San Juan de Pasto. Revista Unimar. Vol 28, Núm. 3, 2010, Pp. 69-77.

Bernales, E. (2012). Los valores éticos de la democracia y el rol de la juventud. Encuentro Internacional “La juventud y los valores éticos de la democracia”. Octubre, Venezuela.

Blanco, J (1998). Derecho Tributario Municipal. Tomo I. Editorial Emisor. Caracas.

Boada, S., (2006) La Vicepresidencia de la República Bolivariana de Venezuela: Modelo de la nueva institucionalidad. XI Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Ciudad de Guatemala.

Borjas, L. (2000). Manual de Derecho Tributario. 1ª ed. Caracas: Talleres Tipográficos MAG.

Brewer, A.; González, F.; Hernández, J.; Fraga, L.; Rachadell, M.; Vigalanza, A. y Urosa, D. (2005). Ley Orgánica del Poder Público Municipal. Colección Textos Legislativos N° 34. (2ª ed.). Venezuela: Editorial Jurídica Venezolana.

Candal, M. (2005). Régimen Impositivo Aplicable a Sociedades en Venezuela. (1ª ed.). Venezuela: Publicaciones Universidad Católica Andrés Bello.

Carly, A. (2011). Sistema de Recaudación Tributaria en Materia de Impuesto sobre las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar. Trabajo Especial de Grado. Universidad de Los Andes.

Carrasquero, O. (2000). Vocabulario Municipal Básico. (1ª ed.). Venezuela: Fundacomún.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) (2011). La moral tributaria como factor determinante en el mejoramiento de la eficacia de la administración tributaria. 45ª Asamblea General del CIAT. Abril, Ecuador.

Código Orgánico Tributario (2014). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 6152 del 18 de noviembre de 2014. Caracas, Venezuela.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5.453 (Extraordinario), Caracas, Venezuela

Corredor C. y Díaz G. (2008) La administración tributaria municipal venezolana y la función de asistencia ciudadana en materia fiscal" en Observatorio de la Economía Latinoamericana N° 105, noviembre 2008. Disponible en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ve/>

Estrada, D. (2000). La Institución Municipal. Lima, Perú: Ediciones de la Universidad Pontificia de Lima.

Evans, M. (1998). Introducción al Régimen Impositivo Municipal Venezolano. McGraw-hill. Caracas Venezuela.

Fariñas, G. (1986) Temas de Finanzas Públicas, Derecho Tributario e Impuesto Sobre la Renta. Caracas, Editorial Hijos de Ramiro Paz S.R.L.

Ferrero, J (1996). Curso de Derecho Tributario Español. Editorial Marcial Pons. Madrid.

Flórez, A. (2000). Administración Tributaria en los Gobiernos Locales, México: Instituto de Fomento y Desarrollo Municipal.

Galeano, M. (2004) Estrategias de investigación social cualitativa: un giro en la mirada. La Carreta Editores, Medellín

Giuliani, F. (1993). Derecho financiero, Vol. II. Buenos Aires: Depalma.

Gobierno del Distrito Capital, (2016). http://sat.gdc.gob.ve/content/site/module/pages/op/displaypage/page_id/253/format/html/.

González, R. (2001). Las Finanzas Municipales. Artículo del libro Gerencia Municipal. Edición IESA. Caracas.

Hernández, Fernández y Baptista (2010). Metodología de la Investigación. México McGraw Hill. Sexta Edición.

Herrera, J. (2009). Filosofía y contracultura. México. Editorial Brea.

Hurtado, J. (2004). Metodología de la Investigación Holística Guía para la comprensión holística de la ciencia. Cuarta Edición. Quirón Ediciones S.A.

Jarach, D. (1982). El hecho imponible, teoría general del derecho tributario sustantivo. (5ª ed.). Argentina. Abeledo -Perrot.

- Kelly, J. (1993). Gerencia Municipal. Caracas: Ediciones IESA.
- León, C. (2010). Estrategias de cultura tributaria para los comerciantes de expendio de licores de la parroquia Ramón Ignacio Méndez del Municipio Barinas. Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Contaduría Mención Auditoría. Universidad Centro Occidental “Lisandro Alvarado”. Venezuela.
- Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 6015 Extraordinaria, Diciembre 28, 2010. Caracas.
- Madé, N. (2006) Metodología de la investigación. Editora Mac Graw Hill. México.
- Martínez, M. (2006). Validez y confiabilidad en la investigación cualitativa. Paradigma No. 27, pp.7-33. Disponible en <http://www.scielo.org.ve/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1011-22512006000200002&lng=es&nrm=iso>.
- Martínez, M. (2012). La cultura de empresa: la gestión empresarial. España. Ediciones Díaz de Santos.
- Mendoza, E. (2002). Tributación y Economía Informal. Trabajo monográfico. Post grado de Derecho Tributario Universidad Central de Venezuela. Caracas, Venezuela.
- Merino, J. (2001) Esquemas de derecho tributario. 2ª ed. Bilbao: Universidad de Deusto.
- Modelo de Código Tributario de la América Latina (1968), Reforma Tributaria para América Latina 111. Washington, D.C., Unión Panamericana. 2da. Edición.
- Moré, A. (2003). La eficiencia en la administración de los tributos cedidos. Un análisis explicativo. Papeles de economía española, 320-334.
- Morett, J. (2008). Fortalezas y Debilidades de los Tributos Municipales en Cuanto a su Aplicación Durante el Periodo 2001-2004. Caso: Municipio Panamericano del Estado Táchira. Trabajo de Grado. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Postgrado en Ciencias Contables. Mérida.
- Mostajo, R. (2003). Perspectivas de una Reforma Tributaria Integral con Equidad: ¿Hacia un Nuevo Pacto Fiscal en El Perú?. Disponible en: www.eclac.cl/ilpes/noticias/paginas/6/13526/RossanaMostajo.doc. Consultado el: 30/03/2015.

- Moya, E. (2006). Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario. (3ª ed.). Caracas: Mobi- libios.
- Narváez, J. (2011) Análisis De La Cultura Tributaria Del Impuesto A La Actividad Económica, Comercial, Industrial, De Servicio Y Otra Índole Similar De La Alcaldía Del Pilar, Municipio Benítez, Estado Sucre. Tesis de Grado, Universidad de Oriente. Extraído el 15 de octubre de 2015 desde <http://hdl.handle.net/123456789/2317>
- Obermeister, M. (2012). Medidas concretas para aumentar la cultura tributaria en Venezuela y disminuir la evasión fiscal. Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Derecho Tributario. Universidad Central de Venezuela. Venezuela. Disponible en: <http://saber.ucv.ve/jspui/handle/123456789/806>
- Pérez, J. y González, E. (1991). Curso de Derecho Tributario. Tomo I y II. (6ª ed.). España: Editorial de Derecho Financiero (EDERSA).
- Ramos, A. (1998). Los Tributos Municipales. Fundacomun. Edit. Impregraf. Caracas Venezuela.
- Rangel G., C. (1997). Una aproximación a la comprensión de las finanzas locales y sus fuentes. <http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/23353/1/articulo12.pdf>
- Rivas, H. (2000). Organización y Funcionamiento del sistema Aduanero .Caracas. Editorial Legys.
- Rodríguez, N. (2010). Lineamientos de Control de Gestión para la Optimización de la Recaudación del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar en el Municipio Barinas – Estado Barinas. Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado, Barquisimeto. Disponible en: http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be_alex.exe?Autor=Rodr%EDguez+P%E9rez,+Nardy+del+Valle&Nomb rebd=Baducla&CDer=0&CIzq=0 Consultado 26/06/2016
- Ruiz, J. (1998). Derecho Tributario Municipal: Tomo I y II. (2ª ed.).Venezuela: Ediciones Libra, C. A.
- Sabino, C. (2007). El proceso de investigación. Caracas: Editorial Panapo.
- Silvestri, C. y Silvestri, K. (2011). Estrategias de aprendizaje de la cultura tributaria en el marco de los estudios a distancia. 1eras Jornadas Internacionales de Educación a distancia. Noviembre-Diciembre, Venezuela.

- Taylor, S. y Bogdan, R. (1987). Introducción a los métodos cualitativos de investigación. La búsqueda de significados. Barcelona: Paidós. SAICF.
- Tamayo, M. y Tamayo (2003). Metodología de la Investigación, México: Mc Graw. Hill Editores.
- Universidad Nacional de Educación a Distancia (2006). Financiero I. Temario Completo. Disponible en: <http://foro.unedderecho.com/index.php?action=plannuevo04>. Consultado el 30/03/2015.
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (2006). Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales. Vicerrectorado de Investigación y Postgrados. Caracas.
- Valdés, R. (1996). Curso de Derecho Tributario. (2ª ed). Santa Fe de Bogotá: Editorial Temis S.A
- Varela, M. (2009). Valoración y ponderación de las actividades económicas para el cobro del impuesto de patente municipal en la ciudad de Ibarra para el año 2009. Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales, Ecuador. Disponible en: <http://hdl.handle.net/10469/1274> Consultado el 30/06/2015.
- Vidal, E. (2008). La certeza tributaria y el contribuyente. Instituto Peruano de derecho tributario, Revista N° 46, marzo 2008. http://www.ipdt.org/editor/docs/02_Rev46_EVC.pdf
- Vieira, C. (2012). La formación ética en la administración tributaria peruana. Cuadernos SUNAT. Perú. Serie Aportes.
- Villegas, H. (1999). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. (5ª ed). Buenos aires: Desalma.