

**UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRÉS BELLO
DIRECCIÓN GENERAL DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
ÁREA DE DERECHO
ESPECIALIDAD EN DERECHO MERCANTIL**

**RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES
ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO
A NIVEL MUNICIPAL**

Trabajo Especial de Grado presentado
como requisito para optar al Grado de
Especialista en Derecho Mercantil

Autor: Abog. Yulianova del C. Valera.

Tutor: David Palis.

TRUJILLO, ENERO DE 2001

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRÉS BELLO
DIRECCIÓN GENERAL DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
ÁREA DE DERECHO
ESPECIALIDAD EN DERECHO MERCANTIL

APROBACIÓN DE ASESOR

En mi carácter de Asesor del Trabajo Especial de Grado, presentado por la ciudadana Abogada Yulianova del C. Valera, para optar al Grado de Especialista en Derecho Mercantil, cuyo título es: RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO A NIVEL MUNICIPAL; Considero que dicho Trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a evaluación por parte del jurado examinador que se designe.

En la Ciudad de Trujillo a los veintiocho días del mes de enero de dos mil uno.

DAVID PALIS
C. I. 5539585

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRÉS BELLO
DIRECCIÓN GENERAL DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
ÁREA DE DERECHO
ESPECIALIDAD EN DERECHO MERCANTIL

**RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES
ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO A NIVEL
MUNICIPAL**

Trabajo Especial de Grado, de Especialidad en Derecho Mercantil,
aprobada en nombre de la Universidad Católica “Andrés Bello”, por el
Jurado abajo firmante, en la Ciudad de _____ a los _____
días del mes de _____ de dos mil uno.

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRÉS BELLO
DIRECCIÓN GENERAL DE LOS ESTUDIOS DE POSTGRADO
ÁREA DE DERECHO
ESPECIALIDAD EN DERECHO MERCANTIL

**RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES
ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO A NIVEL
MUNICIPAL**

Autor: Yualianova del C. Valera.

Tutor: David Palis

Año: Enero de 2001.

RESUMEN

La autonomía tributaria, le permite el Municipio crear mediante ordenanzas, ingresos propios a través de su potestad tributaria, entre estos impuesto se encuentra las actividades económicas de Industria y Comercio, que es un Impuesto a la actividad comercial lucrativa. Sin embargo, se ha podido observar que en los municipios no existen políticas coherentes para una efectiva recaudación, la cual no permite al Municipio poder cubrir demandas de servicios públicos y, así cumplir con las competencias propias que le impone la Ley Orgánica de Régimen Municipal. Desde esta perspectiva, el estudio busca analizar los mecanismos administrativos actuales que permiten la recaudación del impuesto sobre actividades económicas de Industria y Comercio en los municipios. Para ello se analiza la normativa legal existente del impuesto, se determinan los mecanismos existentes para su recaudación. Las causas que generan evasión del impuesto y se proponen políticas que faciliten la recaudación de dicho impuesto. Se desarrolló un estudio monográfico a un nivel descriptivo, basado en fuentes legales y bibliográficas, haciendo un análisis de contenido a la bibliografía consultada. En conclusión: este impuesto representa una importante fuente de ingresos para los municipios en el cumplimiento de las competencias que le señala la ley. Teniendo su normativa en la Constitución Bolivariana y el Código Orgánico Tributario. Para una efectiva recaudación del impuesto se debe crear una conciencia tributaria y actualizar las ordenanzas.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
ACEPTACIÓN DEL ASESOR	ii
APROBACIÓN DEL JURADO	iii
RESUMEN.....	iv
ÍNDICE GENERAL.....	v
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULOS	
I. NORMATIVA LEGAL QUE RESPALDA LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO	
I.1. Definición.....	4
I.2. Código Orgánico Tributario.....	7
I.3. Características del Impuesto	16
II. MECANISMOS EXISTENTES PARA UNA EFICAZ RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO	
II.1. Fundamentación.....	21
II.2. Registros de Contribuyentes.....	22
II.3. Centros de Administración.....	27
II.4. Los Planes de Fiscalización.....	28
III. CAUSAS QUE GENERAN EVASIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO	

III.1. Deficiente Estructura del Sistema Tributario.....	32
III.2. La Falta de Expedición Administrativa.....	32

	Pág.
IV. POLÍTICAS DE RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO	
IV.1. Crear una conciencia tributaria	37
IV.2. Actualización de la Ordenanzas	39
CONCLUSIONES	41
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	44

INTRODUCCIÓN

El Impuesto sobre actividades económicas de Industria y Comercio, constituye uno de los ingresos ordinarios más importantes del Municipio. El hecho generador de este impuesto, es el ejercicio de una actividad industrial, comercial o de índole similar, realizada en forma habitual en la jurisdicción de un determinado Municipio (Moya, 1998, p. 16). Este impuesto tiene varias características, entre ellas se encuentran; es un impuesto territorial, ya que las actividades que causan el mismo, tienen que ocurrir en la jurisdicción territorial del Municipio que pretende gravarlo; así mismo es un impuesto periódico, en contraposición a los gravámenes instantáneos en los cuales la obligación de pagar el impuesto se relaciona con un momento o acto determinado, en el Impuesto sobre actividad económica de Industria y Comercio 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 correspondientes a ese mismo lapso (Ruiz, 1993, p. 301); igualmente es un impuesto proporcional, ya que mediante la aplicación de alícuota correspondiente, que es constante se determina el quantum del tributo en proporción al monto de los ingresos brutos gravados; es un impuesto a la actividad lucrativa por cuando grava los ingresos brutos que se originan del ejercicio de una actividad industrial, comercial o similar; no es un impuesto a las ventas, debido a que este impuesto es

competencia del Poder Nacional; es un impuesto vinculado a un establecimiento comercial, por cuanto debe existir un lugar físico, ya sea agencia, oficina o fábrica, donde se desarrolle la actividad industrial, comercial o de índole similar e igualmente el impuesto debe estar establecido en una Ordenanza (Laguna, 1997, p. 35).

Se pretende a través de la investigación dar respuesta a la problemática planteada, sobre la recaudación del impuesto sobre actividades económicas de Industria y Comercio a nivel municipal. Tema por demás interesante, y muy significativo para los distintos municipios que conforman la geografía nacional para poder cumplir con el mayor número de sus competencias, en la prestación de los servicios de atención a las comunidades.

En este sentido se establece como objetivo general; analizar los mecanismos administrativos actuales que permitan la recaudación del impuesto sobre actividades económicas de industria y comercio en los municipios. También se analiza la normativa legal existente del impuesto estudiado. Los mecanismos para una eficaz recaudación. Precisar las causas que generan la evasión del impuesto y finalmente la implementación de políticas que incrementen la recaudación.

Se pretende dar respuestas a las interrogantes planteadas,

desarrollando para tal fin una investigación documental bajo la modalidad monográfica, a un nivel descriptivo; basada principalmente en fuentes bibliográficas, legales y jurisprudencia.

Actualmente las municipalidades deben buscar la asesoría de especialistas en materia mercantil y municipal, para la actualización de las ordenanzas municipales apegadas a la realidad político administrativa no sólo del país sino de la región involucrada.

De una forma sistematizada se desarrolla la monografía en cuatro capítulos estructurados de forma coherente, clara y acorde al lenguaje legal.

CAPÍTULO I

NORMATIVA LEGAL QUE RESPALDA LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO

I. 1. Definición

Se puede argumentar que la nueva Constitución de la República Bolivariana de Venezuela pone fin a los argumentos de un sector del pensamiento jurídico tributario que sostenía que al tratarse de una patente, en consecuencia no era un impuesto, sino licencia o autorización para ejercer la actividad industrial o comercial en la jurisdicción del Municipio, argumento que no compartieron los órganos jurisdiccionales, especialmente la Corte Suprema de Justicia, que siempre apreciaron el impuesto denominado patente de industria y comercio.

En este sentido, al expresar: Impuesto sobre Actividades Económicas; el constituyente coincide con una tendencia que venía desenvolviéndose en la jurisprudencia, la relacionada al tributo con la actividad económica, como lo señala Naime (2000), al citar la sentencia del 15 de marzo de 1967:

El impuesto denominado Patente de Industria y Comercio, que la Constitución atribuye a la competencia municipal, no es un impuesto sobre las ventas, ni sobre los ingresos brutos, ni sobre

el capital. El hecho generador de este impuesto, como la misma denominación de él ya lo sugiere, es el ejercicio de la industria o del comercio, entendiéndose esta y aquella en su cabal acepción económica, como ya lo tiene dicho la corte. De ahí, entonces que no deben confundirse: ni el hecho generador del impuesto, a cuya concurrencia, éste se causa con la base para su cálculo o base imponible, la cual puede ser las rentas, los ingresos brutos o el capital, que el legislador municipal seleccione como tal base, según la naturaleza de la industria o del comercio que se ejerza; ni la causación del impuesto con el otorgamiento del permiso o licencia también denominadas patentes, previas al ejercicio de la industria o del comercio que se pretenda ejercer. Si se confunde lo primero – el hecho generador del impuesto con su base imponible – el impuesto tendría por objeto toda actividad industrial o comercial, sino las rentas, los ingresos brutos o el capital, en sus casos y si se confunde lo segundo – la causación del impuesto – con el otorgamiento del permiso previo denominado patente, el impuesto no sería tal, sino una tasa. Tales confusiones, siempre posibles, sólo resultan explicables, en razón de la defectuosa concepción técnica de la gran mayoría de nuestras ordenanzas municipales; pero una interpretación lógica de sus textos es suficiente para disipar las dudas que puedan surgir al respecto. (p. 155).

Por otra parte, el constituyente al modificar el término de Patente de Industria y Comercio por Impuesto sobre Actividades Económicas coincide con la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de Fecha 23 de Julio de 1986, caso Oriente, Entidad de Ahorro y Préstamo Vs. Concejo Municipal del Distrito Sotillo del Estado Anzoátegui, en la cual revisó conceptos de actividad económica y lucro, afirmando que actividad

económica y beneficio económico son inseparables y que por tanto que toda actividad económica, por lo menos, debe presumirse como lucrativa, independiente que éste se logre o no; llegando a concluir con las decisiones siguientes; según Mizrachi (1986):

En efecto, ya ha quedado determinado que la actividad de la entidad demandante es de naturaleza económica y lucrativa, independientemente de que no sea ella misma la que obtenga el lucro. De hecho, una actividad de naturaleza lucrativa puede no producir el lucro deseado y ello desnaturaliza el carácter lucrativo de la actividad desplegada y como lo que se sospecha a través de los impuestos municipales de patente de industria y comercio, no es el lucro sino la actividad que para lograrlo se realiza, basta con que sea de naturaleza lucrativa para que la aplicación del impuesto sea precedente haya o no lucro.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), como fuente fundamental, tiene dentro de su normativa, artículos que guardan inherencia con la recaudación del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria y Comercio en el Municipio, como es el Artículo 179: que hace referencia a los ingresos procedentes del patrimonio, tasas e impuestos sobre actividades económicas de industria y comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en esta Constitución...

Por su parte el Artículo 317, refiere: no podrá cobrarse ningún impuesto u otra contribución que no estén establecidos en la Ley...

I. 2. Código Orgánico Tributario

El Código Orgánico Tributario desde el punto de vista formal es una Ley y específicamente una “Ley Orgánica” con un rango intermedio entre la Constitución y las leyes ordinarias. En segundo lugar desde el punto de vista material, se trata de una Ley Básica Procesal que no crea tributos, es una Ley marco en materia tributaria cuyas normas reunidas en un único texto en forma sistemática armónica y ordenada desarrollan los principios fundamentales de la tributación, entre otros, los principios de legalidad, tutela jurisdiccional e igualdad jurídica de los sujetos de la relación jurídica tributaria (Briceño León, 1998, p.16)

Tal como se ha señalado la finalidad del Código Orgánico Tributario consiste en procurar la armonía del sistema tributario garantizando así la preservación de los derechos del Estado y de los particulares, así como la uniformidad del régimen jurídico de la tributación en sus aspectos fundamentales. El principio de seguridad jurídica al cual se acoge sin reservas el ordenamiento jurídico avala esta proposición.

Sin embargo, cabe resaltar que desde la aplicabilidad del Código a los municipios ha tenido incongruencias por su carácter supletorio, para no interferir con los postulados de la Ley Orgánica de Régimen

Municipal, puesto que, dicho código fue aprobado en 1982 y para entonces no existía todavía la Ley Orgánica de Régimen Municipal, la cual va mucho mas allá en la regulación del ejercicio del poder municipal. En este orden de ideas, Octavio (1983), en sus comentarios al Código Orgánico Tributario manifiesta;

De manera categórica ser absolutamente partidario que se extienda la aplicación del Código a la materia municipal, pues no creo que implique violación de la autonomía municipal. Esta es una Ley Básica Procesal, que no crea tributos, de manera que esa extensión puede hacerse perfectamente y espero que se haga lo más pronto posible mediante la correspondiente reforma legal (p.25).

A tal efecto, en la Exposición de Motivos y Anteproyecto de la Ley de Reforma Parcial al Código Orgánico Tributario del 16-01-91, se propuso aplicar directa y plenamente el Código Orgánico Tributario a los Estados y los Municipios con fundamento en las siguientes razones: (a) Evitar las actuales desigualdades en las normas fundamentales y procedimentales aplicables a los diversos tributos; (b) Esta aplicación directa daría a la tributación regional y local el auxilio de las numerosas disposiciones del Código que redundaría en beneficio de las administraciones fiscales y daría mayor seguridad jurídica a los administrados; (c) No se afectaría la autonomía municipal pues el Código reconoce plenamente la potestad de crear, modificar y suprimir tributos al igual que la competencia exclusiva de su administración; (d) Asimismo en la propia exposición de motivos se señala ... (Palacios, 1996, p. 80).

De allí, se puede inferir que la exposición de motivos sostiene que se debe aplicar plenamente el Código Orgánico Tributario en la materia procedimental, con relación a los recursos administrativos, así como a las infracciones y sanciones como principal efecto dejando a los Municipios y Estados la creación, modificación y supresión de tributos y la competencia en cuanto a la administración que incluye las funciones de liquidación, recaudación y fiscalización e inversión de los recursos que de ellos se obtengan.

Aunado a esto, Marrero Ortiz (1994), aduce; “en mi opinión el Código Orgánico Tributario, lejos de ser inconstitucional, más bien manifiesta la evolución ineludible de la aplicación del sistema a nivel estatal y municipal de esos principios básicos de la tributación” (p.294).

En la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Constituyente estableció un régimen semejante en cuanto a la autonomía de los Municipios. En efecto, el artículo 168 constitucional dispone expresamente lo siguiente:

- 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.

Las actuaciones del Municipio en el ámbito de sus competencias se cumplirán incorporando la participación ciudadana al proceso de definición y ejecución de la gestión pública y al control y evaluación de sus resultados, en forma efectiva, suficiente y oportuna, conforme a la ley.

Los actos de los Municipios no podrán ser impugnados sino ante los tribunales competentes de conformidad con esta Constitución y con la ley.

Finalmente por lo que atañe a los ingresos que tendrán los Municipios, la regulación constitucional vigente ha realizado una determinación expresa de los mismos. Así en el artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, se dispone lo siguiente:

Artículo 179. Los Municipios tendrán los siguientes ingresos:

1) Los procedentes de su patrimonio, incluso el producto de sus ejidos y bienes.

2) Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidos en esta Constitución; los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial; 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.

3) El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforma a las leyes de creación

de dichos tributos.

4) Los derivados del situado constitucional y otras transferencias o subvenciones nacionales o estatales.

5) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias, y a las demás que les sean atribuidas.

6) Los demás que determine la ley.

En consecuencia, por cuanto – como se dijo. En la nueva regulación constitucional el Constituyente de 1999, al igual que el Constituyente de 1961, se dedicó en su labor a establecer un marco jurídico que regulara las actividades involucradas en la presente acción de nulidad, considera esta Sala, que por cuanto únicamente de la contrastación entre la norma impugnada y el texto constitucional puede evidenciarse si los vicios que se le alegaban a la misma persisten en la nueva regulación, procede pasar a pronunciarse sobre el fondo del asunto planteado a los efectos de determinar si el acto impugnado en el caso de autos está viciado o no de inconstitucionalidad alegada.

El señalamiento anterior, permite ejemplificar con la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia (2000) la cual declara.

... Determinada con ha sido la competencia en el caso de autos, pasa esta Sala a decidir la acción de nulidad propuesta en autos y al efecto observa que a través de la misma se ha impugnado la totalidad de la Ordenanza sobre Contribución por Consumo de Cerveza con Contenido

Alcohólico del Municipio San Carlos del Estado Cojedes, siendo el argumento fundamental de los accionantes que a través de la Ordenanza impugnada el Municipio San Carlos gravó un ramo rentístico que por reserva constitucional correspondía al Poder Nacional.

Previo al análisis de los alegatos de la parte accionante, esta Sala estima pertinente realizar un breve examen respecto del objeto y desarrollo legal establecido en la Ordenanza impugnada.

Al respecto, se observa que en la Exposición de Motivos que precede al texto de la Ordenanza en la Publicación de la Gaceta Municipal, se hace referencia al objeto de la misma y al fundamento en base al cual se sanciona. Así, establece la referida Exposición de Motivos lo siguiente:

La presente Ordenanza, establece una novedosa forma de contribuir con el Fisco Municipal, esta es la contribución por consumo de cerveza con contenido alcohólico, ya que toda vez que todo individuo consuma un artículos de esto, contribuirá con el desarrollo de la entidad con un Bolívar (Bs. 1,00), esto permitirá a las autoridades municipales devolverlo al conglomerado en obras, asistencia social, deporte y cultura, su participación.

Esta Ordenanza, se sanciona por el Concejo Municipal, conforme a lo previsto en el Artículo 76, Ordinal 3°, de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, en concordancia con el Artículo 29, Ordinal 3° y Artículo 31, Ordinal 6°, de la Constitución Nacional (sic) y, según lo expuesto en el Artículo 93 del Reglamento Interno y de Debates del Concejo Municipal de San Carlos.

Respecto del texto de la Ordenanza sobre Contribución por Consumo de Cerveza con Contenido Alcohólico, observa esta Sala Constitucional, que en su Artículo 1º se determina el objeto de la misma, cual es “a creación de contribución por consumo de cerveza con contenido alcohólico, en la jurisdicción del Municipio San Carlos del Estado Cojedes” y la regulación jurídica de sus formas de recaudación.

En el Artículo 2º de la Ordenanza impugnada se define la contribución en los siguientes términos.

Artículo 2º. Se entiende por Contribución por consumo de cerveza con contenido alcohólico, el pago de un bolívar (Bs. 1,00) por unidad del producto, ya sea en botella o cualquier otra presentación

Asimismo, se establece que la obligación tributaria se hará exigible en el momento en que los distribuidores realicen la venta del producto, bien sea a expendedores al detal o a consumidores que adquieran los productos de los distribuidores al mayor para su consumo propio (Artículo 3º).

Por otra parte, la Ordenanza en cuestión califica los distribuidores al mayor como representantes de las empresas cerveceras, otorgándoles el carácter de Agentes de Retención de la contribución (Artículo 4). Estos agentes de retención “cancelarán a los Fiscales de Recaudación o a la

Tesorería Municipal”, el monto de la contribución en un plazo de no mayor de quince (15) días posteriores a la venta de los productos (Artículo 5).

También se establece un régimen de sanciones, que establece penas pecuniarias entre veinte mil bolívares (Bs. 20.000,00) y cien mil bolívares (Bs. 100.000,00) a quien evada la cancelación de la contribución, y en caso de reincidencia otorga potestad a la administración municipal para cerrar los establecimientos de ventas y suspender la Patente de Industria y Comercio, y finaliza consagrando un régimen de recursos frente a las actuaciones administrativas realizadas en ejecución de la misma.

Realizado este breve recuento sobre la regulación contenida de la Ordenanza sobre Contribución por Consumo de Cerveza con contenido Alcohólico, pasa esta Sala Constitucional a pronunciarse respecto de los vicios de inconstitucionalidad alegados por los apoderados judiciales de la parte actora, Cervecería Polar del Centro, C.A.

Así las cosas, se observa que a través del establecimiento de la contribución por consumo de cerveza con contenido alcohólico, el municipio San Carlos del Estado Cojedes, ha establecido un tributo que grava, tal como lo expresa el texto del artículo 2 de la precitada Ordenanza, justamente el consumo de una bebida alcohólica, en el caso

concreto de cerveza con contenido alcohólico. En efecto, en el diseño de este tributo, el hecho cuya realización da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, es la venta que los distribuidores al mayor hacen a expendedores al detal o a consumidores que adquieran los productos de estos distribuidores al mayor para su consumo propio.

De lo anterior, resulta patente para esta Sala que el hecho imponible del tributo consagrado en la Ordenanza sobre Contribución por Consumo de Cerveza con Contenido Alcohólico, es sin duda alguna el consumo, aún cuando, como se señalara anteriormente, el hecho imponible se verifica cuando es realizada la venta del producto (Cerveza con Contenido Alcohólico). Afirma esta Sala que el hecho imponible es el consumo y no las ventas, pues la razón por la cual el legislador municipal estableció como hecho generador del nacimiento de la obligación el momento en que los distribuidores al mayor vendían el producto (al igual que ocurre a nivel nacional en el caso de la Ley de Impuesto al Valor Agregado), se funda en un criterio de operatividad, que adopta la presunción de que aquella persona que adquiera un bien del comercio lo hace para su consumo; esto, debido a la gran dificultad que supondría para la administración tributaria municipal, determinar el momento en que, en definitiva la persona consume el producto, adquirido de una relación comercial, que en el caso de autos, sería el momento en que el consumidor final bebiese efectivamente el contenido de la botella o lata

de cerveza.

Asimismo, debe advertir esta Sala que el tributo establecido no es como expresamente lo establece la Ordenanza sobre Contribución por Consumo de Cerveza con Contenido Alcohólico, una contribución sino un impuesto. En efecto, la clasificación tradicional de los tributos, los divide en impuesto, tasas y contribuciones especiales; diferenciándose los impuestos por una parte de las tasas y contribuciones por la otra, en el hecho de que la configuración del hecho imponible para el caso de las tasas y las contribuciones especiales, atiende necesariamente a la realización de una actividad estatal que incide directamente sobre el sujeto pasivo del tributo, siendo que en los casos de los impuestos tal actividad estatal específica, se encuentra ausente dentro de la configuración del hecho imponible.

Finalmente dentro de la tipología de los tributos, se encuentran la denominación de impuestos, que suponen un aporte que realizan los particulares con el objeto de colaborar en la realización de los fines del Estado en razón de su capacidad económica, sin que se encuentre presente una contraprestación específica y directa, aún cuando el mismo se verá beneficiado de manera indirecta.

En virtud de todo lo anterior, debe concluirse que la naturaleza del tributo consagrado en la Ordenanza sobre Contribución por Consumo de

Cerveza con Contenido Alcohólico es la de un impuesto indirecto de monto fijo, pues no se requiere de su cálculo mediante el establecimiento de una base imponible y una alícuota específica, sino que el pago de la obligación tributaria, que se traslada bajo la figura de agentes de retención a los distribuidores al mayor, es en razón de un bolívar (Bs. 1,00) por cerveza con contenido alcohólico, bien sea en botella o en cualquier otra presentación.

Ahora bien, realizada las anteriores consideraciones para esta Sala a determinar en razón del ramo rentístico pechado por la Ordenanza sobre Contribución por Consumo de Cerveza con Contenido Alcohólico, si era competencia del Municipio, en virtud de su autonomía normativa y financiera, al establecimiento de un impuesto al consumo de alcohol. (Pierre Tapia, 2000).

I. 3. Características del Impuesto

Siguiendo lo propuesto por Moya (1998), en cuanto a las características del impuesto se puede indicar:

Es un impuesto indirecto: En contraposición a los gravámenes directos, por cuanto son trasladables al costo de los productos. A diferencia del impuesto sobre la renta, que toma en consideración una

manifestación indirecta de capacidad contributiva, de los contribuyentes, con los mismos ingresos brutos, pero uno con renta y el otro con pérdida, están obligados a sufragar el impuesto (Evans, 1998, p. 90).

Es un impuesto real: En contraposición al personal, en el sentido que no toma en consideración, ni para la cuantificación ni en la determinación de las alícuotas aplicables, las circunstancias personales o la situación global del contribuyente, sino que por el contrario, recae sobre los ingresos brutos del contribuyente con ocasión de la realización de una actividad comercial o industrial.

Es un impuesto territorial: Ya que las actividades que causan el Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio; tienen que ocurrir en la jurisdicción territorial del Municipio que pretende gravarlo (Briceño León, 1998, p. 6).

Es un impuesto periódico: En contraposición a los gravámenes en los cuales la obligación de pagar el impuesto se relaciona con un momento o acto determinado; en el Impuesto sobre Patente de industria y Comercio 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 correspondientes a ese mismo lapso.

Así que se considera un impuesto anual, sin que para ello obste el hecho de que las ordenanzas respectivas dispongan períodos de pagos menores (Ruiz, 1993, p. 301).

Es un impuesto proporcional: Ya que mediante la aplicación de la alícuota correspondiente, que es constante se determina el quantum del tributo en proporción al monto de los ingresos brutos.

Es un impuesto a la actividad lucrativa: Por cuanto grava los ingresos brutos que se originan del ejercicio de una actividad industrial, comercial o similar; no es un impuesto a las ventas; ya que este impuesto es competencia del poder nacional.

Es un impuesto vinculado a un establecimiento comercial: Por cuanto debe existir un lugar físico ya sea agencia, oficina, fábrica, industria, donde se desarrolle la actividad industrial, comercial o de índole similar.

El impuesto debe estar establecido en una ordenanza: Si el impuesto no se encuentra establecido en una ordenanza, no se puede exigir, ya que violaría el principio de la reserva legal.

La actividad debe ser industrial, comercial o de índole similar: Por cuanto están exentas de ser gravadas otro tipo de actividad.

I. 4. Definición de Tipos de Impuesto

La Constitución de la República Bolivariana 2000, entre los ingresos municipales contempla los derivados de la actividad económica de Industria y Comercio, impuesto sobre vehículos, y los impuestos de inmuebles urbanos y espectáculos públicos. La Ley Orgánica de Régimen Municipal (Artículo 113) agrega el gravamen de los juegos y apuestas lícitas que se pacten en su jurisdicción y el producto del impuesto sobre la publicidad comercial realizada en su jurisdicción (Brewer, 1990).

El impuesto sobre juegos y apuestas ha tenido una larga confrontación temporal y controversial, debido a que la jurisprudencia ha contemplado impuesto nacional a la materia en la ley para el control de casinos, salas de bingo y máquinas traganíqueles (G. O. N° 36.430 del 23 de julio de 1997).

En sentencia del 1° de abril de 1998 de la Corte Suprema de Justicia, con ponencia del Magistrado Héctor Grisanti Luciani se anularán las ordenanzas de impuestos sobre apuestas lícitas de los Municipios Sifontes del Estado Bolívar y Carrizal del Estado Miranda. En ambos fallos después de referir el artículo 30 de la Constitución y las

competencias municipales expresa:

No se evidencia en consecuencia de la norma referida, que la Constitución otorgue competencia directa a los Municipios para que ellos puedan definir legislaciones atributos en materia de juegos y apuestas generales. (Pierre Tapia, 2000).

El impuesto sobre vehículos; tiene como hecho generador la propiedad de un vehículo, cualquiera sea el tipo de tracción que utilice. La base del impuesto se establece en función del peso o la capacidad del vehículo.

Impuesto sobre inmuebles urbanos; se entiende por inmuebles los terrenos o parcelas, los edificios, casas construcciones en general y los bienes que se hayan adheridos o destinados a permanecer constantemente en ello o que no puedan separarse sin romperse o deteriorarse la parte del inmueble del cual forman parte.

Impuesto sobre propaganda comercial; el propietario de la propaganda comercial o industrial es responsable de realizarla, está obligado a pagar un impuesto que varía su cuantía según el medio utilizado; folletos, hojas, volantes, carteles, tableros, impresiones en prendas de vestir, proyecciones de cine, globos y otros medios.

CAPÍTULO II

MECANISMOS EXISTENTES PARA UNA EFICAZ RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO

II.1. Fundamentación

La recaudación del impuesto sobre actividades económicas de industria y comercio, permite a los municipios cumplir con las responsabilidades que el proceso de desarrollo exige.

Sin embargo, existen factores como complejidad de procedimientos, técnicos, administrativos y políticos. También insuficiencia o inexistencia de la base tributaria.

Por otra parte, la recaudación no es efectiva, por los insuficientes mecanismos de administración, falta de preparación de su personal y la falta férrea de voluntad política para llevar adelante procesos de fiscalización permanente de manera oficial y que involucre a todos y cada uno de los contribuyentes que se encuentren domiciliados en determinados municipios.

En este sentido, la recaudación: “Acción de recaudar y también

cantidad recaudada. Se aplica especialmente al cobro de contribuciones, impuestos, tasas, multas, efectuado por agentes dependientes del Estado, de las provincias o de los Municipios” (Osorio, 1986, p. 641).

II. 2. Registros de Contribuyentes

Para el logro de una eficiente y eficaz recaudación en el Municipio, se hace necesario poner en práctica mecanismos como: mantener el registro de contribuyentes actualizado, se requiere por tanto de todos aquellos que ejerzan en la jurisdicción de los Municipios, alguna actividad industrial, comercial o económica de índole similar queden inscritos en los registros que la Alcaldía lleva para efectos fiscales.

En efecto, la mayoría de las Ordenanzas del Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio establecen la posibilidad de obtener la información para la actualización del registro a través de diferentes medios (compañías de servicios, registros de la Cámara de Comercio, etc.), en la mayoría de los Municipios ésta verificación no se suele llevar a efecto en forma permanente y en las que se realiza no suele estar suficientemente sistematizada.

El registro de los contribuyentes tiene como finalidad determinar el número, ubicación y características de los establecimientos comerciales o

industriales que funcionen en la jurisdicción de un determinado Municipio, con el objeto de fijar la cuota que el contribuyente debe cancelar a la Hacienda Municipal por concepto de Impuesto por Patente de Industria y Comercio.

Ahora bien, dicho registro debe actualizarse permanentemente y en caso de modificación, el contribuyente deberá comunicarlo dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha en que esta haya ocurrido.

Este registro debe actualizarse cada tres años y la administración tributaria emitirá constancia de actualización que deberá permanecer en el local comercial o industrial, como anexo a la Licencia de Patente de Industria y Comercio. Si en el plazo de treinta (30) días continuos de introducida la solicitud, no se produce la respuesta de la Administración Tributaria Municipal, el contribuyente o responsable podrá exigir la entrega de la misma por escrito, ya que se considera que existe silencio administrativo a favor del solicitante. La Administración Tributaria mediante resolución motivada podrá negar la misma.

La Administración Tributaria moderna debe tener conciencia de que la función del Registro de Contribuyente es tan importante o más importante que cualquiera de las que tradicionalmente se conocen en la Administración Tributaria (cobro, recaudación); el registro debe estar

encaminado a cumplir tres funciones esenciales: 1) Identificar a los contribuyentes; 2) Clasificarlos y 3) Archivar información.

Identificar a los contribuyentes: implica “que todo proceso de control tributario tiene por objeto comprobar el cumplimiento de las respectivas obligaciones de los contribuyentes, tanto la principal referida al pago del tributo como la relativa a los deberes formales” (Palacios Márquez, 1996, p. 152).

En consecuencia, cualquier sistema de recaudación moderno debe responder a suministrar los medios para conocer a quien se va a controlar, cual es la actividad económica que desarrolla, las características de identificación tales como: domicilio, actividad y los impuestos que van a estar afectados en un momento determinado.

La clasificación: es “la distribución sistemática en diversas categorías, siguiendo criterios precisos” (Larousse, 1979, 299).

El registro de contribuyentes debe tener la suficiente idoneidad como para poder establecer la clasificación de los contribuyentes, no solamente en cuanto a su capacidad real o eventual de generar recursos.

Esto permite de alguna manera establecer categorías de

contribuyentes entre grandes, pequeños y de difícil recaudación, lo cual será una herramienta de extraordinaria importancia a los fines de la fiscalización.

El asiento del archivo de información, el registro debe contener todo lo pertinente a las actividades de los contribuyentes, los cambios en la posición y las características de la industria o comercio que poseen, con el fin de efectuar una real determinación sobre bases ciertas y no sobre bases preventivas que en un momento determinado llevan consigo problemas inherentes a la certeza del tributo y aliciente para prácticas evasivas.

El registro de contribuyentes en materia local debe comportar las siguientes características:

1. El registro debe ser único: debido que está destinado a promover una información general de la situación fiscal del contribuyente, frente a los distintos tributos competencia del poder Municipal; para ello se precisa que el número de cuenta de los contribuyentes que lo identifica para el Impuestos de Patente de Industria y Comercio y demás impuestos, tasas y contribuciones debe ser único, a fin de evitar la dispersión y permitir mantener al contribuyente identificado de manera inequívoca.

2. El registro debe ser permanente: es importante que la actualización del registro se haga de manera permanente y no de manera esporádica a través de los llamados registros o censos de contribuyentes que se efectúan cada dos años en la mayoría de los Concejos Municipales.

Es conveniente, mantener la información sobre aquellos contribuyentes que en un momento determinado han desaparecido, como ocurre en la cesación de actividades empresariales. De agregarse a todo nuevo contribuyente, sea este efectivo o en potencia, se debe actualizar la información relativa a los sujetos pasivos y existentes, incorporando aquellos omisos o reticentes al compromiso de las obligaciones tributarias.

Simplificación de Procedimientos: las Administraciones Tributarias Municipales o Locales, deben tratar en la medida de sus posibilidades de simplificar y unificar los formularios utilizados para la presentación de las declaraciones tributarias. Ello puede llevar incluso; al establecimiento de una sola declaración de varios tributos o que correspondan a más de una administración. Así por ejemplo, los pagos de los impuestos sobre actividades económicas de Industria y Comercio, Inmobiliario Urbano y Propaganda Comercial son efectuados de manera trimestral. Las

Administraciones Tributarias pudieran ensayar la declaración y pago en un mismo formulario y a través de un mismo sistema.

En la simplificación de procedimientos y en la unificación de formularios debe establecerse en que la declaración y pago va a ser en un solo documento, esto evita distinciones y abusos en cuanto al acreditamiento de las cantidades en uno y otro formulario. De manera que se pueda presentar estos formularios ante la Administración Tributaria al mismo tiempo o ante las Instituciones Financieras o Crediticias, de acuerdo a los convenimientos de recaudación que se han celebrado, de conformidad con los Artículos 120 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal (1990) y del Código Orgánico Tributario.

II. 3. Centros de Administración

Es otro de los mecanismos administrativos que debe tomarse en cuenta para lograr una efectiva recaudación, que la mayoría de los Municipios tiene las unidades que conforman la Administración Tributaria de manera dispersa sin vínculos ni bases comunicantes en cuanto a la información requerida para una realización efectiva de la fiscalización.

Así por ejemplo, la Dirección de Inspección y Fiscalización, es un

órgano de control administrativo distinto a la Dirección de Rentas, de la cual en algunos casos forma parte integrante; en otro Municipio funciona en forma distinta la Dirección de Renta de la Dirección de Catastro y a su vez existe en forma separada la Dirección de Espectáculos Públicos y Propaganda Comercial. En algunos Municipios la fiscalización y verificación de los tributos se hace de manera separada con los recursos humanos y materiales, lo que lleva a una dispersión e ineficiencia en los resultados obtenidos por las verificaciones y fiscalizaciones efectuadas. No hay razón alguna para que un fiscal o comisionado de renta, vaya a inspeccionar locales ubicados en la misma jurisdicción para requerir única y exclusivamente el pago de los trimestres de la Patente de Industria y Comercio y la Licencia, sin que se pida de igual manera, todo lo relacionado a los permisos sobre espectáculos públicos, la permisología para la propaganda comercial y la causación y pago del impuesto correspondiente, así como la situación fiscal en materia de Impuesto Inmobiliario Urbano. Esto lleva a una dualidad de esfuerzos que en nada contribuyen al aumento de la recaudación del Impuesto por Patente de Industria y Comercio, y que usualmente ocurre en el ámbito municipal por la simple razón de carecer de mecanismos y políticas coherentes que delineen el principio de la recaudación.

Esta circunstancia, hace que los entes locales que se encuentren

en esta situación, por lo menos en lo que respecta a la Inspección y Fiscalización, deben concentrarse en un solo órgano.

II. 4. Los Planes de Fiscalización

Según Moya, (1998, p. 35) consiste en:

Investigar las actividades cualquier industria o comercio, dando cumplimiento a lo establecido en las Ordenanzas y en consecuencia podrá revisar libros, documentos y papeles que registren o puedan registrar o comprobar las negociaciones u operaciones que se presumen relacionadas con los datos que deben contener las declaraciones juradas y reemplazar a los contribuyentes o sus representantes para que contesten los interrogatorios que se le formulen sobre el ejercicio de sus actividades industriales o comerciales. En caso de reparo, multa o determinación del impuesto, el funcionario debidamente autorizado está obligado a levantar un Acta Fiscal con notificación del contribuyente o responsable.

Según el Dic. Larousse Universal (1979), la Fiscalización “es hacer las funciones del Fisco, controlar, inspeccionar, averiguar o criticar las acciones de otro”. (p. 285).

De las anteriores definiciones, se deduce que el plan de fiscalización debe contemplar una amplia cobertura del universo de contribuyentes y abarcar diversas actividades económicas y tamaño de los mismos. Debe existir un procedimiento diferenciado para combatir de la manera más

apropiada las distintas formas de incumplimiento. La función de fiscalización debe desarrollar programas especiales para prevenir el incumplimiento. Se hace necesario, al momento de ejecutar el plan de fiscalización del personal de la Administración Tributaria a esa tarea. Aunado a lo anterior la Administración Tributaria Municipal debe efectuar una selección bien rigurosa del personal administrativo que va a incorporarse en las tareas y funciones de fiscalización; el cual debe tener una preparación mínima y conocimiento en materias afines, especialmente en todo lo que refiere a Auditoría, Contaduría y Derecho. Es indispensable buscar la profesionalización en el ejercicio de las funciones administrativas, evitando incorporar en las administraciones tributarias a todos aquellos empíricos, más cazadores de fortuna de técnicos tributarios; que desdibujan la imagen de la administración ante el contribuyente y favorecen toda una serie de prácticas corruptas.

Ahora bien, estos planes de fiscalización deben tender fundamentalmente a la fiscalización de los grandes contribuyentes con el fin de evitar y detectar las evasiones o prácticas elusivas del impuesto, que estos pudieran practicar al momento de interpretar la Ley, y al realizar operaciones con empresas vinculadas o con vinculación económica. Estos grandes contribuyentes, por lo general cuentan con una asesoría legal y contable de primer orden; lo cual dificulta la tarea de fiscalización y permiten las mayores y mejores técnicas en materia de

planificación fiscal para eludir el impacto económico y financiero del tributo correspondiente.

CAPÍTULO III

CAUSAS QUE GENERAN EVASIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO

En Venezuela la evasión fiscal constituye una de las principales causas del déficit y debilitamiento de la estructura económica del país, puesto que; genera fuga de capitales o sustracción deliberada en parte de la obligación tributaria.

Es decir, que la evasión en materia municipal puede adoptar algunas de las siguientes formas: de acuerdo a lo señalado por Bermúdez (1998);

- La falta de prestación por parte del contribuyente del responsable de las declaraciones u otras formas de notificación a las autoridades fiscales locales de su presencia, permanencia o del ejercicio de actividades económicas o de relaciones patrimoniales en el Municipio, hechos estos que generan el pago de los impuestos correspondientes.

- El ocultamiento o no declaración de fuentes de ingreso, de bienes, o de bienes sujetos a la tributación.

- La declaración de montos inferiores a los que efectivamente se dé en la práctica, cuantía inferior relativa, tanto a los ingresos brutos como en el caso de los impuestos sobre actividades económicas de industria y

comercio o de un valor inferior al del mercado, como es el espectáculo público entre otros.

Así mismo la autora, considera que al existir esta evasión, en municipio no tiene la capacidad de satisfacer las necesidades públicas mediante la prestación de los servicios correspondientes de acuerdo con sus competencias.

III. 1. Deficiente Estructura del Sistema Tributario

Existe en la actualidad en todos los niveles, un conjunto de temores y de sospechas ampliamente difundidas entre los contribuyentes con respecto al fisco local, lo cual es producto de un sentimiento de desconfianza del ciudadano hacia determinadas instituciones públicas, lo cual es el resultado de la irracional y forzosa organización fiscal que contribuye a acrecentar la atmósfera de malestar y de sumisión en que habitualmente se desarrollan las relaciones del ciudadano con la Administración Financiera.

III. 2. La Falta de Expedición Administrativa

La inexistencia de una Administración Tributaria expedita, impide el cumplimiento de la obligación tributaria.

Para Ramírez (1996);

La Administración Tributaria debe facilitar y hacer posible el cumplimiento de la obligación tributaria, no debe aceptar que la carga que representa el tributo se agreguen dificultades e inconvenientes para su cumplimiento, lo cual desdice un viejo principio que ha formado las economías tributarias modernas como lo es el principio de la imposición. (p. 181).

Ahora bien, resulta obvio pensar que la sola efectividad de la Administración no induce necesariamente al cumplimiento voluntario, pero sin embargo ayuda de manera decisiva. Este es uno de los aspectos que se deben tomar en cuenta al momento de elaborar una política de reducción de incumplimiento de las obligaciones tributarias.

La complejidad y la falta de transparencia de las normas impositivas. En el poder Tributario del Municipio se agota con sanción y promulgación de las Ordenanzas Tributarias que establecen o modifican los tributos objeto de la materia rentística competencial de las actividades locales. Las Ordenanzas Tributarias de conformidad con el Artículo 114 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal (1990) y el Artículo 1º del Código Orgánico Tributario, el cual es aplicable supletoriamente, establece que la Ordenanza Tributaria debe especificar los elementos constitutivos del tributo, así mismo debe establecer lo referente a las exenciones o exoneraciones otorgadas como dispensa del tributo.

En tal sentido, las Ordenanzas Tributarias, que se observan en los Municipios existentes, revisten complejidades en su interpretación, lo cual sin duda influye en el cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los contribuyentes, más por el resultado de error que por el de una conducta realizada deliberadamente para perjudicar al fisco local.

La no aplicación del Código Orgánico Tributario a los Tributos Municipales y a las relaciones jurídicas que derivan de ella: ha sido uno de los puntos más controvertidos en cuanto al ámbito de aplicación y eficacia del Código Orgánico Tributario desde 1982, hasta la fecha, ha sido su aplicación a la materia local, como instrumento de racionalización del sistema tributario.

El Código Orgánico Tributario, lleva de la mano al legislador a los efectos de crear una norma tributaria transparente, accesible al entendimiento de quienes en definitiva van a ser los destinatarios de la misma, es decir los operarios jurídicos: los sujetos pasivos en calidad de contribuyentes o responsables y la Administración Tributaria.

La no aplicación del Código Orgánico Tributario trae más desafueros que beneficios, por el contrario, muchos piensan que es una invasión a la autonomía Municipal sin que ello signifique derrocar la propia normativa constitucional dentro de la cual se refiere esta

autonomía. Se está consciente de que existen ciertos principios que impiden una aplicación plena del Código Orgánico Tributario, normativa que está referida fundamentalmente a la Autonomía Organizativa del Municipio y lo relativo a los procedimientos, tal como se desprende de una interpretación sistemática del Artículo 18 de la Constitución Bolivariana de Venezuela.

Sin embargo, se cree conveniente que los Municipios deben dictar una Ordenanza Tributaria que arrojen en mayor o menor grado, las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario que facilite y haga más transparente las relaciones entre los contribuyentes y el Fisco Local, lo cual sin duda alguna, redundará en beneficio de una mayor recaudación por parte del Municipio de los créditos que legalmente le son debidos.

La lentitud de los órganos de la jurisdicción contenciosa tributaria para decidir las controversias entre los Fiscos Locales y los Contribuyentes. Desde hace tiempo se discute que la Jurisdicción Contenciosa Tributaria, sea la competente para conocer de los recursos interpuestos por los contribuyentes contra los actos administrativos determinativos de tributos y de sanciones. Afortunadamente, la Corte Suprema de Justicia en aplicación e interpretación del Código Orgánico Tributario del año 1992, llegó a la conclusión de que corresponda a los órganos de la Jurisdicción Contenciosa Tributaria el conocimiento de los

recursos de impugnación contra actos administrativos interpuestos por los contribuyentes.

Sin embargo, la Jurisdicción Contenciosa Tributaria, incumple con las metas de decisiones judiciales que deben ser impuestas por la dinámica y la cantidad de recursos que son recibidos no solamente en materia de municipalidad, sino en materia de la Tributación Nacional y parafiscal, por lo que se cree conveniente que se proceda a la creación de nuevos tribunales en lo Contencioso Tributario con sede en las principales ciudades del país, por lo cual permitiría a los contribuyente tener una mayor seguridad y movilización a los efectos de garantizar derechos y no ubicar toda la Jurisdicción Contenciosa Tributaria en la Capital de la República (Villegas, 1992, p. 302).

CAPÍTULO IV

POLÍTICAS DE RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA Y COMERCIO

IV. 1. Crear una conciencia tributaria

El Municipio para tener una efectiva recaudación debe implementar políticas coherentes y actualizadas para tal fin. Entre ellas; la confianza necesaria entre las entidades locales y los contribuyentes que realizan actividades comerciales, industriales o de índole similar en sus jurisdicciones territoriales, viene dada por el hecho de que los órganos del gobierno local sean capaces de infundir a estos una confianza en cuanto a la inversión de las cantidades dinerarias que pagan en calidad de tributo, como también los contribuyentes en cuanto a quienes son las personas o funcionarios que ejercen las competencias tributarias para la percepción de las contribuciones.

Los contribuyentes tienden al cumplimiento voluntario cuando tienen un trato sustentado en la buena fe hacia quienes en un momento determinado son los agentes de la Administración Tributaria Local. Es así como, un funcionario debidamente formado, con conciencia clara de cual es el objeto de la Administración Tributaria y su rol dentro de ésta, formado en parámetros de honestidad, pulcritud y transparencia,

contribuye de manera decisiva en el cumplimiento de las obligaciones tributarias; así por ejemplo, la fiscalizaciones tergiversadas, efectuadas por los funcionarios fiscales, constituye, sin duda, un desincentivo que hace que todos los constituyentes pretendan ocultar de una manera u otra los elementos para efectuar una determinación clara y cuantitativamente ajustada a derecho de las obligaciones tributarias.

Es así, como en algunos Municipios, los denominados auditores fiscales, “cazadores de fortuna”, de manera ilegítima y arbitraria pretenden a través de determinaciones amañadas lograr para sí un provecho o beneficio, distrayendo los fondos que legítimamente corresponden al Municipio. (Garay, 1994, p.36).

La autora considera, que si se logra la confianza de los contribuyentes en el fisco local, destinando parte de lo recaudado a la inversión y solventando las necesidades prioritarias del Municipio, se lograría en forma relevante la configuración en la conciencia tributaria como expresión colectiva o social que haga que los individuos comprendan que el impuesto es una carga compartida y no se acepta que la evasión se excluya de su cumplimiento, porque también se entiende que tal actitud – la evasión en definitiva aumentará la carga de quienes cumplen.

Para ello hay que hacer cumplir los principios del derecho tributario en general al ámbito municipal, el cual tiene importancia a la hora de

evaluar la problemática fiscal local. El primero es el de la legalidad establecida en el Artículo 317 de la Constitución Bolivariana de Venezuela, Artículo 4 del Código Orgánico Tributario y 114 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal que determina el auge legal del tributo y la prohibición absoluta de establecerlo mediante otro tipo de instrumento. En este sentido, sólo una ley sancionada por el Congreso, o por la Asamblea Nacional, mediante ordenanza puede establecer tributo.

Con estos principios legales se debe respaldar la estructura tributaria que ayude a corregir las fallas presentes en el fisco local.

Para ello, se debe crear y actualizar las ordenanzas, así como la inserción en lo concerniente al sistema tributario, de no convertirse en cortapiso de la economía financiera del estado, en perjuicio de las demás entidades político territorial.

IV. 2. Actualización de las Ordenanzas

El Concejo Municipal como órgano legislativo; está facultado para sancionar textos contentivos de normas que tal como lo ha expresado la Corte Suprema de Justicia, en sentencia de fecha 30-6-1975 y 24-11-1953, conforman leyes locales. (Carrasquero, 1992, p. 15).

En este orden de ideas, se puede inferir que las ordenanzas deben tener un alcance en general y no particular, puesto que, esta es su

caracterización fundamental. Las ordenanzas que sancionan el Concejo Municipal constituyen el basamento jurídico de toda actividad municipal y a través de ellas, el municipio ejerce su autonomía que en ciertas materias le otorga la Constitución y las leyes sobre los aspectos de la administración y el gobierno nacional.

Las ordenanzas hacendísticas, van a estar agrupadas todas aquellas relacionadas con la hacienda pública municipal. Entre estas se encuentran las referidas al régimen tributario, delimitado por las normas constitucionales y legales, y en general, sobre los demás ingresos municipales, los cuales son esenciales para la supervivencia de cualquier municipio porque le permite recaudar ingresos propios de la actividad económica sobre industria y comercio que se genere en la entidad.

Es por ello, que las municipalidades deben dedicarse a actualizar las ordenanzas de acuerdo a la unidad tributaria como a la realidad geográfica-económica de la región. Para obtener los ingresos tan necesarios, que permiten al alcalde y demás funcionarios competentes adoptar las decisiones más oportunas dentro del apego a la legalidad exigida. Con esto se evita la evasión fiscal que tanto daño le hace al país en general. Se cumple el principio que el municipio no puede exigir el pago de impuestos, tasas, o contribuciones municipales especiales sin que previamente haya sido sancionada y publicada la correspondiente ordenanza. Finalmente, se debe implementar automatización del sistema

de recaudación, en estos tiempos de la cibernética, haciendo uso de la tecnología y la globalización. Esto disminuiría la evasión y haría el proceso más tecnificado, eficiente y seguro de recaudación.

CONCLUSIONES

En forma general se puede concluir que el impuesto sobre actividades económicas de industria y comercio es un impuesto de estructura simple, que representa una importante fuente de ingresos para los municipios; el cual se genera por el hecho de practicar en forma habitual una actividad comercial, industrial o de índole similar dentro de la jurisdicción de un municipio determinado; lo cual permite cumplir o solventar las necesidades y exigencias primordiales del grupo municipal; como son transporte, aseo urbano, ornato, pago de nóminas de personal adscrito a la entidad. También se resaltan las características del impuesto como es, estar vinculado a la actividad comercial e industrial; es un impuesto real, territorial, periódico y proporcional, vinculado a un establecimiento comercial. El cual debe estar establecido en la ordenanza sobre actividades económicas de industria y comercio.

Por otra parte se define la normativa legal que respalda a dicho impuesto comenzando con la Constitución Bolivariana de Venezuela; donde el legislador deja claro que este impuesto es atribuido a la competencia municipal; no es un impuesto sobre las ventas, ni sobre los ingresos brutos, ni sobre el capital. El hecho generador de este impuesto, como la misma denominación de él ya lo sugiere, es el ejercicio de la industria o del comercio, entendiéndose esta y aquella en su cabal

acepción económica, como ya lo tiene dicho la corte.

En cuanto al Código Orgánico Tributario, consiste en procurar la armonía del sistema tributario garantizando así la preservación de los derechos del Estado y de los particulares, así como la uniformidad del régimen jurídico de la tributación en sus aspectos fundamentales. El principio de seguridad jurídica al cual se acoge sin reservas el ordenamiento jurídico avala esta proposición.

Aunado a lo anterior, se determinó la importancia de los mecanismos de recaudación sobre actividades económicas de industria y comercio, ésta no se hace efectiva con los deficientes mecanismos administrativos y falta de férrea voluntad política, para llevar adelante los procesos de fiscalización permanente de manera oficial que involucre a todos y cada uno de los contribuyentes que se encuentren domiciliados en determinados municipios; como también aspectos referentes al registro de contribuyente actualizados en las alcaldías para efectos fiscales y encaminados a cumplir tres funciones esenciales, identificar a los contribuyentes, clasificarlos, archivar información. Los centros de administración divididos de acuerdo a la actividad comercial que realicen; los planes de fiscalización deben contemplar una amplia cobertura del universo de contribuyentes y abarcar diversas actividades económicas y tamaño de las mismas.

Las causas que generan evasión del impuesto son consideradas una de las principales causas del déficit y debilitamiento de la estructura

económica del país; porque genera fuga de capitales o sustracción deliberada en parte de las obligaciones tributarias y como consecuencia el municipio no tiene la capacidad de satisfacer las demandas de las necesidades públicas mediante la prestación de los servicios correspondiente de acuerdo con sus competencias.

Finalmente, se articulan las políticas de recaudación del impuesto; entre las cuales, es crear una conciencia tributaria para que los ciudadanos entiendan el efecto de retribución existente a la hora de ellos cumplir con el deber de cancelar los impuestos reciben buenos servicios públicos. La automatización del sistema, debido a que; actualmente no se justifica el procedimiento engorroso si se está en la era de la cibernética. Por último actualizar las ordenanzas de acuerdo a la realidad geográfica y económica de la región y al monto de la unida tributaria.

A criterio de la autora se hace necesario una actualización o reforma a las leyes inherentes al tema, porque algunas de ellas se encuentran en desfase con la Constitución Bolivariana de Venezuela y no se corresponde con la realidad económica, política y social que atraviesa Venezuela.

Se sugiere preparar al personal que trabaja en la Dirección de Hacienda y sus dependencias (fiscalizadores, recaudadores), mediante charlas, cursos y talleres; la elaboración y aplicación del censo de contribuyentes en el municipio, aplicar una política de fiscalización permanente señalando la selección de los contribuyentes anualmente.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Bermúdez, J. (1998). **El Inversionista y las Tribuciones de la Tributación. Debates I.E.S.A.** Vol. 3, 25 – 34. Venezuela.
- Brewer Carías, A. (1990). **Introducción General al Régimen Municipal.** Caracas: Editorial Jurídica venezolana.
- Briceño León, H. (1998). **El Impuesto Municipal sobre Patente de Industria Comercio en Venezuela.** Caracas: Editorial Mc Graw-Hill.
- Carrasquero Martínez, O. (1992). **Los Instrumentos Jurídicos Municipales.** Caracas: Fundacomún.
- Código Orgánico Tributario. (1994). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela 4727 (Extraordinaria), Mayo 27,1994.**
- Constitución (1999). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36860, diciembre 30, 1999.**
- Diccionario Universal Larousse. España: Uta.
- Evans Márquez, R. (1998). **Introducción al Régimen Impositivo Municipal Venezolano.** Caracas: Editorial Mc Graw - Hill.
- Garay, J. (1994). **Código Orgánico Tributario Comentado.** Caracas: Universidad Central de Venezuela.

- Laguna Garvett, M. (1997). **Principios Tributarios de la Legislación Venezolana.** Estudios Preliminares. Barquisimeto: Papeles Barquisimeto, C.A.
- Mizrachi, E. (1998). **La Patente de Industria y Comercio.** Caracas: Editorial Mobil Libros.
- Marrero Ortiz, L. (1994). **Finanzas Públicas y Derecho Tributario.** Buenos Aires: Editorial Cangallo.
- Moreno Ortiz, E. (1994). **Aplicabilidad del Código Orgánico Tributario a los Estados y Municipios.** Caracas: Trabajo Mimeografiado.
- Naime, A y Diniz, A. (2000). **Estados y Municipios en la Constitución de 1999.** Caracas: Paredes Editores.
- Octavio, J. (1983). **Comentarios al Código Orgánico Tributario.** Caracas: Publicaciones de la Asociación Venezolana del Derecho Tributario.
- Osorio, M. (1986). **Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales.** Uruguay: Editorial Rosgal, S.A.
- Palacios Márquez, L. (1996). **Políticas de Reducción de la Evasión de los Tributos Municipales.** PROHOMBRE. Caracas: Editorial PH, C.A.
- Palacios, L. (1996). **Marco Jurídico de la Tributación Municipal en Venezuela. Aspectos Jurídicos y Administrativos.** Caracas: PH Editorial.
- Pierre Tapia, O. (2000). **Sentencia de la Corte Suprema de Justicia N° 7. Fecha de Julio de 2000. Caso de Autos. Estado Cojedes.**

Ramírez, A. (1996). **El Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio**. Caracas: E.V.A.P.

Ruiz, E. (1993). **Derecho Tributario Municipal**. Caracas: Ediciones Libra.

Villegas, H. (1992). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. (5° ed). Buenos Aires: Ediciones Depalma.