

**CRITERIOS PARA EL CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL
IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS, DE
INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIO E ÍNDOLE SIMILAR EN EL
MUNICIPIO GIRARDOT DEL ESTADO ARAGUA PARA EL CASO
DE CONTRIBUYENTES CON CADENA DE PRODUCCIÓN QUE
FINALIZAN EN JURISDICCIONES DIFERENTES**

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

**CRITERIOS PARA EL CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL
IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS, DE INDUSTRIA,
COMERCIO, SERVICIO E ÍNDOLE SIMILAR EN EL MUNICIPIO
GIRARDOT DEL ESTADO ARAGUA PARA EL CASO DE
CONTRIBUYENTES CON CADENA DE PRODUCCIÓN QUE FINALIZAN
EN JURISDICCIONES DIFERENTES**

Autor:
Lcdo. Brito Ernesto

La Morita, Junio de 2015

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
AREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA

CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

**CRITERIOS PARA EL CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL
IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS, DE INDUSTRIA,
COMERCIO, SERVICIO E ÍNDOLE SIMILAR EN EL MUNICIPIO
GIRARDOT DEL ESTADO ARAGUA PARA EL CASO DE
CONTRIBUYENTES CON CADENA DE PRODUCCIÓN QUE FINALIZAN
EN JURISDICCIONES DIFERENTES**

Tutora:
Yurmanis Sánchez

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública
Por: Yurmanis Sánchez
C. I. 15.365.339

La Morita, Junio de 2015

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA

VEREDICTO

Nosotros, Miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado Titulado:

"titulado:

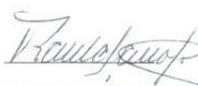
"CRITERIOS PARA EL CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS, DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIO E ÍNDOLE SIMILAR EN EL MUNICIPIO GIRARDOT DEL ESTADO ARAGUA PARA EL CASO DE CONTRIBUYENTES CON CADENA DE PRODUCCIÓN QUE FINALIZAN EN JURISDICCIONES DIFERENTES."

Presentado por el (la) Lic. Ernesto E. Brito A. C.I. 13.357.864 para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado como **Aprobado**.

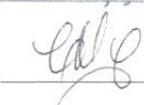
Presidente: Luisa de Sanoja

C.I.: 2989209 Firma: 

Miembro: Raúl Sanoja

C.I.: 2244030 Firma: 

Miembro: Consuelo Carrera

C.I.: 4613674 Firma: 

Maracay, 22 de Junio de 2.015

DEDICATORIA

A mis padres, Eugenio y Dolores por ser signe ejemplo a seguir

A mis Hijas Camila y Victoria el motor de mi automotivación y a mi compañera de vida, cómplice de mis ocurrencias, Jessica.

Ernesto

AGRADECIMIENTOS

Primeramente a dios, por demostrarme que su tiempo es perfecto y que todo debe suceder cuando él lo designa. Por darme la sabiduría, paciencia y humildad que requiere esta aventura llamada vida.

A la Universidad de Carabobo, por ser el nicho de mi crecimiento intelectual y personal

A mi tutora, Especialista Yurmanis Sánchez por su oportunidad, conocimiento y entusiasmo.

A la Profesora Luisa de Sanoja por no perder la fe en este proyecto e impulsar la culminación de este esfuerzo

A todos los que han agregado valor técnico y moral para completar este proyecto.

Ernesto

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
DEDICATORIA.....	v
AGRADECIMIENTOS.....	vi
ÍNDICE GENERAL.....	vii
ÍNDICE DE CUADROS.....	x
RESUMEN.....	xi
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	4
Objetivos de la Investigación.....	13
Objetivo General.....	13
Objetivos Específicos.....	13
Justificación de la Investigación.....	14
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación.....	16
Bases Teóricas.....	20
Principios Tributarios.....	21
La Armonía del Sistema Tributario.....	23

El Municipio como Unidad Política de la Nación.....	25
La Potestad Tributaria de los Entes Municipales.....	26
La Recaudación Tributaria.....	28
El Impuesto a la Actividad Económica de Industria y Comercio.....	29
Bases Legales.....	31
Definición de Términos.....	33

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Diseño, Tipo y Modalidad de la Investigación.....	35
Método de Investigación.....	37
Población y Muestra.....	39
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	41
Validez de la Información.....	43
Técnicas de Análisis de los Datos.....	43
Fases de la Investigación.....	44

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS

Análisis del Guión de Entrevista N° 1.....	47
Análisis del Guión de Entrevista N° 2.....	48
Diagnostico que sustenta la propuesta.....	56

CAPÍTULO V

LA PROPUESTA

Presentación de la Propuesta.....	57
Justificación de la Propuesta.....	57
Fundamentación de la Propuesta.....	58
Objetivos de la Propuesta.....	62
Objetivo General.....	62
Objetivos Específicas.....	62
Estructura de la Propuesta.....	63
Factibilidad de la Propuesta.....	78

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones.....	79
Recomendaciones.....	80

BIBLIOGRAFÍA.....	82
-------------------	----

ANEXOS.....	85
-------------	----

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro		Pág.
1	Población de la Administración Tributaria del Municipio Girardot.....	40
2	Muestra de la Administración Tributaria del Municipio Girardot.....	41

CAMPUS LA MORITA

**CRITERIOS PARA EL CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL
IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS, DE INDUSTRIA,
COMERCIO, SERVICIO E ÍNDOLE SIMILAR EN EL MUNICIPIO
GIRARDOT DEL ESTADO ARAGUA PARA EL CASO DE
CONTRIBUYENTES CADENA DE PRODUCCIÓN QUE FINALIZAN EN
JURISDICCIONES DIFERENTES**

Autor: Ernesto Brito
Tutora: Yurmanis Sánchez
Año: 2015

RESUMEN

La investigación que aquí se presenta tiene como finalidad establecer un criterio para la determinación de la base imponible del Impuesto Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar, en el caso de contribuyentes con cadena de producción que finalizan en jurisdicciones diferentes y así contribuir en la configuración de un sistema impositivo municipal inspirado en el cumplimiento de los principios tributarios, sobre todo en lo relacionado con la justicia económica, de forma tal, que se fortalezca la relación de la obligación tributaria a través de la aplicabilidad de una base imponible propia a los casos de contribuyentes destinados a la semielaboración de bienes, sin ser percibidores de rentas definitivas. Desde el punto de vista metodológico se trato de un diseño de campo, tipo descriptivo y apoyado en la revisión bibliográfica – legal, todo ello bajo la modalidad de proyecto factible. Se concluye que en el Municipio Girardot, se ha tornado complejo el funcionamiento de las empresas, diversificando el desarrollo de las actividades que conforman su cadena de valor, pero, la determinación de la base imponible para el ISAE es un asunto de incertidumbre ausentando las estrategias formales para su tratamiento, quedando a discreción del contribuyente el criterio empleado para dicho cálculo, siempre y cuando este dentro de los parámetros legales, lo cual constituye un vacío técnico que puede llevar a la administración a cometer una doble tributación y romper con la armonía del sistema.

Descriptores: base imponible, ISAE, doble tributación.

INTRODUCCIÓN

El sistema tributario venezolano ha sido sometido a una serie de modificaciones de manera sostenida desde hace 10 años con miras a elevar su efectividad como vía de ingresos a la Hacienda Nacional, sirviendo de apoyo a la renta petrolera. En medio de esta transformación por la vía legal se ha venido ampliando la participación de los diferentes niveles de la administración pública; connotándose la autonomía financiera y tributaria de los municipios con el fortalecimiento de la recaudación de las diferentes especies de tributos, enaltecándose el impuesto a la patente de industria y comercio, el cual como respuesta al escenario de cambio pasó a ser denominado Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar.

Paralelamente, en el contexto industrial venezolano las empresas han encontrado diferentes formas de hacer de sus negocios nichos rentables, dividiendo los centros de producción en diferentes entidades o sencillamente funcionan a través de la tercerización; como es el caso de las empresas dedicadas a la semielaboración, las cuales completan su ciclo de valor en otra entidad que incluso está fuera de la jurisdicción de la fase inicial del proceso productivo; siendo aquí donde se ha encontrado ciertos aspectos divergentes en materia impositiva, especialmente con respecto al impuesto antes referido.

Sucede que, según el sistema del mencionado tributo, en el caso de contribuyentes con cadena de producción que finalizan en jurisdicciones diferentes se está aplicando una doble tributación, pues el mismo es objeto de múltiple imposición a pesar de no ser generador de renta en su fase media de la producción, lo cual podría estar infringiendo el cumplimiento de

los principios tributarios; lo cual demanda el desarrollo de una investigación detenida sobre los aspectos doctrinarios que deben ser revisados a fin de garantizar los derechos tanto del sujeto pasivo como del activo; razón por la cual se emprendió la presente investigación que tuvo como propósito establecer un criterio para la determinación de la base imponible del Impuesto Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar, en el caso de contribuyentes con cadena de producción que finalizan en jurisdicciones diferentes.

En esta perspectiva, asumiendo procedimientos metodológicos el trabajo de grado ha quedado conformado por los siguientes capítulos:

Capítulo I. El Problema: Describe observaciones profundas sobre la realidad inquietante, plasmándose en un planteamiento. Igualmente, se listan las inquietudes e incertidumbres que origina dicha realidad y se formulan los objetivos, además de presentar la justificación de la investigación.

Capítulo II. Marco Teórico: Constituye el esquema referencial de donde ha partido el investigador para levantar sus análisis de la realidad, manteniendo la objetividad requerida para llegar a un conocimiento científico.

Capítulo III. Marco Metodológico: Describe los procedimientos para llegar al logro de los objetivos, identificando el diseño y nivel de profundidad alcanzada, las unidades poblacionales abordadas; así como las estrategias y recursos empleados para establecer el contacto con el objeto de estudio.

Capítulo IV. Análisis y Presentación de los Resultados: Expone el tratamiento metodológico dado a los datos recopilados de fuentes primarias y secundarias en función a los objetivos planteados, respondiendo a

procedimientos de organización y análisis de acuerdo con su naturaleza, partiendo del conocimiento documental y doctrinario adquirido por el investigador.

Capítulo V: Presenta la estructura de la formulación del aporte del investigador respondiendo a una propuesta conceptual producto del conocimiento científico adquirido.

Igualmente, se plantea las consideraciones finales del autor sustentado en la aplicación del procedimiento de la síntesis, demostrando que pudo alcanzar las respuestas necesarias a las interrogantes formuladas.

Por último, se encuentran la lista de bibliografías consultadas que sirvieron de apoyo para la conformación del criterio crítico del investigador, seguido de los anexos del diseño.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El reordenamiento político venezolano iniciado desde la década de los 80 ha traído consigo una serie de cambios en cuanto a poder y autonomía de gestión se refiere, encontrándose con máximo protagonismo la creación de la municipalidad como órgano primario en la resolución directa de los problemas locales a nivel nacional; contando con ello, el ejecutivo central como brazo articular en desarrollo y prestación de la calidad de vida.

Desde entonces, hasta el presente, se ha venido articulando esfuerzos legales para potenciar la participación en el quehacer de la contextualización de las políticas públicas, buscando que dichas jurisdicciones tengan la capacidad suficiente para enfrentar los desafíos de la contemporaneidad. Es así, como se le ha transferido poder legítimo al designarlas con autonomía administrativa, financiera y política, con definidas competencias para gerenciar integralmente los sistemas locales, contando con las directrices legales que le permitan captar suficientes recursos para la inversión social que deban ejecutar.

Por otra parte, debe traerse a mención que la figura de los Municipios también vino a proporcionar respuestas sólidas a la necesidad de acelerar las soluciones gubernamentales que requería la realidad venezolana para el período de los 80, años en los cuales una pesada crisis embargó a todo el sistema socio – económico en general; debiendo el gobierno central ocuparse de los problemas prioritarios a nivel macro económico y financiero;

por lo tanto, los municipios se forman en medio de toda una modernización precipitosa de la política fiscal del país.

Como se mencionó anteriormente, el Estado venezolano sorprendido por el déficit presupuestario tras un viernes negro en 1983, debió buscar vías diferentes a los ingresos por hidrocarburos, constituyéndose los tributos en dicha estrategia, cuya consecuencia fue el fortalecimiento de los mecanismos para hacer cumplir de parte de los contribuyentes con su obligación tributaria, teniendo lugar reformas el marco normativo del Impuesto Sobre La Renta (ISLR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el resto de las imposiciones nacionales. Además, ya entrada la década de los 90 se crea un organismo exclusivo para la administración de los tributos en el país, naciendo por consiguiente el Servicio Integrado de Administración Tributaria (SENIAT).

Por el lado municipal, las administraciones comenzaron a ejercer su potestad tributaria y con alineación a la autoridad central entraron en vigencia una serie de impuestos figurando entre ellos el de la Patente de Industria y Comercio, como principal especie tributaria, que grava los ingresos brutos por concepto de rentas procedentes de todo tipo de actividades económicas.

De esta forma, insistentemente, pese a los diferentes desafíos propios al cambio cultural que implicó la radical exigencia pública en el ciudadano de coayudar en la generación de ingresos públicos, paulatinamente, se ha venido adecuando las fuentes fiscales del país; apreciándose con mayor trascendencia a partir del año 2002 cuando se emprende un nuevo proceso de modernización de la vida fiscal venezolana, producto de una cadena de reformas normativas, estratégicas, tecnológicas, y en fin, del sistema tributario en general; todo ello dentro del marco de la Carta Magna en el año

1999.

En lo que respecta a la vida tributaria municipal, los cambios que trajo consigo la nueva Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, refuerzan la relevancia de los municipios en el logro efectivo de la administración tributaria, por lo que su contenido amplía la competencia de estos entes, otorgándose mayor potestad para la creación y modificación de las distintas especies tributarias, en sintonía con el abanico de acciones que ha venido ejecutando el SENIAT para incrementar los ingresos no petroleros, orquestándose así un reinventar permanente de todo el sistema en sus diferentes niveles en los años sucesivos, surtiendo el efecto esperado en materia financiera y, en líneas generales, en la obligada actitud a contribuir en el sujeto pasivo.

Sin embargo, salta al ruedo una serie de elementos que aún deben mantenerse en estudio, como lo es la inquebrantable armonía que debe caracterizar al sistema, más allá de las necesidades fiscales de la nación. La relación armoniosa que debe sostener el Estado y los Contribuyentes reunida en la obligación tributaria debe descansar en el ejercicio de principios tributarios que se desprenden desde la misma Carta Magna, exaltándose con preponderancia el de No Confiscatoriedad y Justicia Económica; pues la obligación tributaria en cuestión no debe ultrajar el equilibrio financiero del venezolano a expensas de los intereses del colectivo, para de esta manera, mantenerse dentro de la transparencia y equidad en la que ha sido inspirada.

Por lo tanto, en el marco de cambios, entradas y salidas de tributos, reformas, modificaciones como lo es la reforma al marco legal municipal bajo la denominación Ley Orgánica del Poder Público Municipal, así como, acciones, fiscalizaciones y complejidades que va adquiriendo el sistema impositivo, los juristas y especialistas deben garantizar que sean propias de

las características bases de todo sistema armonizado, sobre todo cuando se pretende un activo ejercicio desde los órganos primarios hasta los centrales.

En esta perspectiva, es menester que sean estudiado los diferentes impuestos, no sólo con sus símiles en el nivel local, sino cada uno de ellos en su esencia por elemento individual de la obligación tributaria, sobre todo aquellos que luego de la consecuentes reformas, en el presente están generando polémica y malestar en los contribuyentes, como es el caso del tributo de Patente de Industria y Comercio, hoy conocido como Impuesto Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar; contemplado en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (LOPPM).

Es de hacer notar que el Impuesto Municipal a las Actividades Económicas, ha generado múltiples controversias y, por ende, abundante doctrina y jurisprudencia, en particular por lo que se refiere a dos asuntos en concreto: uno, la territorialidad, y dos, la base imponible, este último objeto con mayor complejidad; ya que a medida que el sujeto crece en su cadena de valor no sólo dentro de su infraestructura, sino en distintas localidades, a fin de cumplir con parámetros de comercialización y mercadeo contemplando aspectos como la ubicación y localización óptima de acuerdo con su mercado objetivo.

El término Base Imponible es definido por Laya (1999) como sigue:

Es un parámetro, una cifra o un concepto estático y empíricamente considerado, el cual mediante su relación con el tipo de gravamen, permite delimitar el monto del tributo. Es decir la magnitud referencial imprescindible para la concreción cuantitativa de la

prestación fiscal, porque es la medida a la que aplicado el tipo de gravamen, tasa o alícuota del impuesto configura el importe del debito.

Visto de esta forma, constituye la base de cálculo de los impuestos, dependiendo del tributo y bajo parámetros de cumplimiento de los principios en favorecimiento del sujeto activo y pasivo.

Ahora bien, es un hecho incontrovertido que todas las industrias deben vender lo que fabrican y por el solo hecho de la venta no deben considerarse que están en una actividad comercial, pues de lo contrario no tendría sentido que la LOPPM (2010) en su Artículo 209 diferenciara entre actividad industrial y actividad comercial. Es un hecho aceptado, y ha sido abundante la jurisprudencia y doctrina patria, en la cual se ha venido señalando que en los casos en los que el contribuyente, tiene su sede productiva en un municipio y ejerce su actividad de distribución y venta en otros municipios, se identifican dos actividades distintas, en el municipio donde produce, una actividad industrial y en el municipio donde vende, una actividad comercial.

Conforme a lo expuesto es preciso hacer algunas consideraciones con relación a las actividades industrial y comercial, respectivamente, pues mientras la primera es transformadora, la segunda es de intermediación de lo transformado. La actividad industrial se refiere al hecho de transformar elementos primarios para obtener un producto final, y la actividad comercial se limita a la simple intermediación en el tráfico de mercaderías (bienes y servicios).

Esta diferenciación entre una actividad y otra debe ser analizada en el ámbito del tributo municipal, tomando en cuenta que quien fabrica se tiene que valer necesariamente de operaciones comerciales como la venta, para

convertir el producto de su industria en bienes de valores de cambio que le permitan continuar el giro de su empresa. Esta actividad complementaria es la que establece la base imponible para el cálculo del impuesto a pagar.

De acuerdo a las precisiones hechas en párrafos anteriores, en la práctica, se puede plantear diferentes escenarios en los que los municipios están facultados para ejercer su autonomía:

1) La industria que comercializa todos sus productos en el municipio donde está instalada. Este supuesto no presenta dificultad alguna porque las ordenanzas municipales están autorizadas, conforme a la asignación constitucional que dispone el Artículo 179, numeral 2 de la Constitución vigente (2009) Artículo 31, ordinal 3º de la Constitución derogada- para exigir tributos al sujeto que ejerza actividades industriales en su territorio; siendo el ejercicio de tal actividad el hecho generador del impuesto local, correspondiéndole al municipio en el que está instalada la fábrica cobrar el tributo con la alícuota industrial.

2) La fábrica que está asentada en un municipio, pero comercializa todos sus productos en establecimientos permanentes de otros territorios locales, o fuera del país. Es lógico plantearse ante este escenario la forma en que debe tributar el contribuyente. Como ya se dijo, el municipio donde está instalada la fábrica constitucionalmente queda autorizado a percibir una parte del lucro de la industria, a los fines de hacerle frente a las necesidades locales. En caso contrario, se limitaría en su facultad tributaria al municipio asiento de la industria, porque su actividad comercial fue realizada fuera de su territorio.

Por su parte, el municipio donde el contribuyente vende su mercancía está igualmente facultado para cobrar el impuesto sobre la actividad

comercial, porque así está dispuesto constitucionalmente, so pena de violentar el principio de territorialidad del tributo, esta vez con la alícuota comercial.

3) El contribuyente que instala una industria en un determinado municipio y comercializa sus productos en ese u otros entes político- territoriales. En este caso, al igual que en el punto 2), se configuran en un mismo sujeto pasivo dos actividades lucrativas consideradas gravables a los efectos del ingreso tributario (la industria y el comercio).

Para los casos 2) y 3) la LOPPM vigente, en su Artículo 219, párrafo tercero, vino a resolver un problema de doble imposición que se presentaba en la anterior Ley Orgánica de Régimen Municipal; armonizando facultades tributarias concurrentes de los municipios en los que el contribuyente realiza dos actividades (industrial y comercial).

Pero, se observa que la dinámica industrial cada vez se torna más compleja, pues ya no sólo se produce en un territorio y se vende en otros; ahora la corriente moderna de las empresas, a fin de facilitar los procesos, incrementar la calidad e incluso reducir costos, las ha empujado a dividir la fase propia de producción en diferentes subprocesos, que en ocasiones consiste en que en una jurisdicción sólo se lleve hasta la semielaboración y se traslade a otro territorio para completarlo; constituyéndose esta situación en un asunto lleno de incertidumbre en la definición de la base imponible de la actividad, ya que no se ha completado ni la industria y el comercio para efectos del impuesto respectivo.

Muy a pesar de que existe el vacío normativo aplicable en casos de semielaboración del bien final, el sistema definido del Impuesto sobre

actividades económicas, de industria, comercio, servicio e índole similar, trata al contribuyente como industria a lo largo de su cadena de producción, es decir, como si su producción hubiese concluido en cada Municipio donde realiza una actividad industrial, cuando sucede realmente en otra jurisdicción, lo que se traduce en una múltiple imposición, que será justa, dependiendo de la base sobre la cual recaiga el cálculo del tributo.

Esta situación genera preocupación, porque cada vez es más creciente el número de empresas que se presentan, que su cadena de valor se distribuye en diferentes localidades e incluso en distintas locaciones del país y, por ende, los casos donde está en tela de juicio el cumplimiento de los principios tributarios por la administración en cuestión; además de presentarse una serie de incertidumbres, que se traducen en errores y omisiones que no sólo afectan al contribuyente en el efectivo ejercicio de su obligación tributaria, sino también a la gestión responsable y representante del órgano regulador.

Cabe destacar que aunque en diferentes situaciones algunos contribuyentes afectados por los vacíos en el tratamiento tributario municipal de la segmentación geográfica del proceso productivo han logrado establecer acuerdos con sus respectivas administraciones en materia de compensación entre los pagos del Impuesto; estos acuerdos a pesar de tener su sustentación en la mayoría de los postulados legales de las jurisdicciones, no expresan de manera clara los procedimientos para cálculos, beneficios fiscales y otros aspectos relacionados en conformidad a los principios tributarios; manteniéndose la inconstancia, así como ausentando la formalidad y legalidad necesaria.

Dentro de la localidad aragüeña, el Municipio Girardot, es pionero en el cumplimiento de procedimientos administrativos y normativa de la LOPPM,

además de su importancia por el parque industrial que opera en su territorio, dándole complejidad a la administración tributaria que ejerce. Es un municipio pionero en la ejecución de proyectos, como el Sistema de Gestión Municipal, además de la preparación académica que goza su equipo de trabajo. Basado en estos aspectos, podríamos encontrar en el Municipio Girardot una respuesta satisfactoria para el cumplimiento de la obligación tributaria, por parte de aquéllos contribuyentes cuya cadena de producción traspasa un municipio, siendo que en un primer municipio no se genera renta, y los ingresos brutos generados en otros municipios no son cien por ciento atribuibles a la actividad industrial realizada en el primero.

Por lo tanto, es necesario despejar la incertidumbre sobre la base imponible en aquellos casos en que la actividad de fabricación la ejerce el contribuyente en dos o más municipios, es decir, en un primer municipio genera un producto semielaborado, cuya terminación ocurre en un segundo municipio, considerando como hecho notorio que tiene el uso y goce de todas las facilidades que ambos municipios establecen para las empresas constituidas en ellos.

Entonces, en base a este planteamiento, se formularon las interrogantes que sirvieron de base a la investigación:

¿Qué criterios técnicos y económicos definidos en la legislación tributaria los fines de la atribución de ingresos a los municipios en los cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único, en contraposición al basamento empleado por los administradores tributarios del Municipio Girardot?

¿Cuál es el tratamiento tributario en el Municipio Girardot del Impuesto

sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para el caso de contribuyentes con cadena de producción transferibles a otras locaciones geográficas?

¿Cuáles son los aspectos legales y procedimentales para la cuantificación del Impuesto a las Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en razón de las especiales circunstancias que puedan rodear las actividades industriales, ara el caso de contribuyentes con cadena de producción transferibles a otras locaciones geográficas?

¿Cuál criterio puede establecerse para la cuantificación del Impuesto a las Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en razón de las especiales circunstancias que puedan rodear las actividades industriales, para el caso de contribuyentes cadena de producción que finalizan en jurisdicciones diferentes?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Proponer criterios para el cálculo de la base imponible del Impuesto Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el Municipio Girardot del estado Aragua para el caso de contribuyentes cadena de producción que finalizan en jurisdicciones diferentes.

Objetivos Específicos

- Examinar los criterios técnicos y económicos definidos en la

legislación tributaria a los fines de la determinación de la base imponible en los contribuyentes con cadena de producción que finaliza en una jurisdicción municipal diferente, en contraposición al basamento empleado por los administradores tributarios del Municipio Girardot.

- Describir el tratamiento tributario en el Municipio Girardot del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para el caso de contribuyentes con cadena de producción transferibles a otras locaciones geográficas.

- Analizar los aspectos procedimentales para la cuantificación del Impuesto a las Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en razón de las especiales circunstancias que puedan rodear las actividades industriales, para el caso de contribuyentes cadena de producción que finalizan en jurisdicciones diferentes.

Justificación de la Investigación

Todo sistema tributario general o local debe sostenerse no sólo de las necesidades económicas requeridas por la administración pública para el sostenimiento de su sociedad, determinativamente, debe responder a criterios históricos y contextuales, para favorecer el sano equilibrio entre la igualdad, la transparencia y el favorecimiento mutuo en la relación establecida mediante la obligación tributaria. Ante tales efectos, toda adecuación y modernización de los distintos regímenes impositivos debe configurarse en las realidades de los hechos imposables que dé lugar a su ámbito de aplicación, en efectivo cumplimiento de los principios tributarios, inspirados en el logro de una armonización tributaria, sin menoscabo de los

intereses de los involucrados.

No obstante, ante un sistema tan vulnerado como el venezolano, la tarea de integrar los diferentes niveles al mismo tiempo que contempla las realidades locales, estatales y nacionales del factor estándar de sus contribuyentes, no ha sido una tarea fácil para los legisladores; por lo cual todo intento desde el conocimiento científico para contribuir en la consolidación de un sistema tributario converso y moderno, es justificación válida para conllevar una investigación.

De allí que los resultados, contribuye en la configuración de un sistema impositivo municipal inspirado en el cumplimiento de los principios tributarios, sobre todo en lo relacionado con la justicia económica, de forma tal, que se fortalezca la relación de la obligación tributaria a través de la aplicabilidad de una base imponible propia a los casos de contribuyentes destinados a la semielaboración de bienes, sin ser percibidores de rentas definitivas.

Al definirse un criterio uniforme y válido en cuanto a la aplicación del impuesto sobre actividades industriales a la semielaboración, estas empresas pueden disfrutar de los beneficios fiscales, al tiempo que dan cumplimiento voluntario a la administración tributaria. Por su parte, la administración local despeja las incertidumbres dejadas por los vacíos legales y normativos, contando con mayor pertinencia para establecer criterios de aplicación de la base imponible, lo que conduce a la reducción de la doble imposición.

Por último, debe referirse que el contenido de la presente investigación se constituye en un valiosísimo aporte para la doctrina impositiva nacional, para el enriquecimiento del programa de post grado, al incorporar un área de valor agregado jurisprudencial; así como a cualquier investigador que se ocupe del

fenómeno aquí estudiado o de alguna tendencia temática similar.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

La relevancia del tema y el alcance de los resultados deben ser orientados de acuerdo con el resultado de una revisión histórica y documentaria del tratamiento de las variables inmersas en el problema tratado; de allí la importancia de recabar los antecedentes al estudio, encontrándose de relación con el problema aquí abordado los siguientes:

Primeramente, se encuentra a Vega (2014), quien presentó un trabajo de grado de Especialista en Gerencia Tributaria para la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado con el título de: **Diseño de un sistema de control de gestión para el Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. Caso: Distribuidora La Excelencia, C.A.** y estuvo dirigido a la Distribuidora La Excelencia, C.A., empresa que se dedica a la distribución de productos farmacéuticos en todo el territorio nacional y se encuentra evaluando la apertura de sucursales en los siguientes municipios: San Diego, Girardot, San Francisco, Simón Bolívar y Puerto Ordaz de los Estados Carabobo, Aragua, Zulia, Barcelona y Bolívar. El objetivo principal de esta investigación se traduce en el diseño de un sistema de control de gestión para el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, para alcanzar este objetivo se indagó sobre la normativa legal vigente, se realizó un diagnóstico del impacto de las respectivas alícuotas, se determinaron fortalezas y debilidades de las respectivas ordenanzas para cada municipio y por último

se planteó la propuesta del sistema de control de gestión.

La metodología utilizada se basó en un proyecto factible, sustentada en una investigación de campo tipo descriptiva. Para la recaudación de los datos se realizaron matrices de análisis, se elaboró una guía de observación y una entrevista estructurada tipo cuestionario, instrumentos que se aplicaron sobre la muestra de siete sujetos con conocimientos sobre el tema planteado, siendo la muestra igual a la población.

Las conclusiones más resaltantes fueron las siguientes: existe suficiente normativa en materia municipal, se cumple parcialmente con la adaptación de las ordenanzas respecto a la LOPPM, los municipios gozan de autonomía pero su potestad tributaria no es absoluta, son pocos los municipios que consideran el impacto de la capacidad contributiva al asignar las alcúotas, por lo tanto se recomienda diseñar un sistema de control de gestión en materia municipal.

Esta investigación se considera de estrecha relación porque ambas estudian el caso en que una misma empresa efectúe actividad económica en diferentes jurisdicciones y plantea el control fiscal para una justa tributación en el caso del Impuesto que corresponde; siendo así aporta un repertorio bibliográfico y legal orientativo para el abordaje de la problemática.

Gamarra y Tortolero (2014), presentaron una investigación ante la Universidad de Carabobo para la revista especializada ORBIS), cuyo título es: **Armonización del Impuesto Municipal: Actividades Económicas** y con el propósito de establecer los criterios técnicos y económicos que coadyuven a minimizar la doble tributación municipal en Venezuela del impuesto en estudio, específicamente para el contribuyente industrial, el contribuyente comerciante o ambulante, y para los contribuyentes

prestadores de servicios y ejecutores de obras. La metodología se basa en el paradigma cuantitativo con diseño de investigación documental de nivel descriptivo – explicativo. Concluyéndose que los criterios dependen de los factores de conexión establecidos en la misma ley y que son los mismos que rigen al impuesto estudiado.

Esta investigación es un antecedente directo porque considera la aplicabilidad del impuesto sobre actividades económicas de manera justa y reduciendo la doble tributación, presentando un detenido análisis documental y legal que muestran perspectivas base para desarrollar el proyecto factible aquí buscado.

Abou (2010), para obtener la Especialización en Gerencia Tributaria en la Universidad de Carabobo, desarrolló la investigación que lleva por título: **Lineamientos para la Aplicación del Principio de Capacidad Contributiva en el Pago del Mínimo Tributable por parte del Contribuyente según la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas del Municipio Valencia del Estado Carabobo.** En virtud de la inquietud de constatar si el cobro del mínimo tributable se encuentra dentro del marco legal conforme a principios jurídicos tributarios, y en concordancia con las controversias suscitadas por los tributos de carácter local, específicamente en el impuesto sobre actividades económicas, surge la presente investigación, que tiene por objetivo proponer lineamientos para la aplicación del principio de capacidad contributiva en el pago del mínimo tributable por parte del contribuyente según la ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas del Municipio Valencia del Estado Carabobo.

Para este estudio se tomó como población finita algunas empresas sujetas a la figura del mínimo tributable en la jurisdicción del Municipio

Valencia y a expertos en materia tributaria que asesoran a este tipo de empresas. El desarrollo de la presente investigación está enmarcado en la modalidad de proyecto factible, apoyado en un estudio de campo, además es de tipo descriptivo. Para la recopilación de datos se utilizó inicialmente la técnica de carácter documental, luego se utilizó el cuestionario aplicado a la muestra seleccionada que permitió el análisis de resultados y conjuntamente se utilizó la técnica de la observación para captar y enlazar las causas y consecuencias del problema objeto de estudio, estas técnicas permitieron evidenciar la necesidad de proponer lineamientos para la aplicación del principio de capacidad contributiva en el pago del mínimo tributable por parte del contribuyente según la ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas del Municipio Valencia del Estado Carabobo.

Esta investigación aporta información relevante sobre las implicaciones técnicas, legales del Impuesto sobre Actividades Económicas, haciendo énfasis de que debe tomarse en cuenta la capacidad contributiva, criterio clave para la distribución de este tributo cuando se trata de varias jurisdicciones; razón por la cual fue considerada un antecedente para este estudio.

Ríos (2009), quien presentó un trabajo de grado de Especialista en Gerencia Tributaria para la Universidad de Carabobo que lleva por título: **Propuesta de Alternativas que minimicen los efectos de la Doble Tributación del Impuesto Municipal Sobre Actividades Económicas en lo relativo a la Comercialización de Hidrocarburos**, con el cual se buscó comprobar si efectivamente se materializa la “Doble Imposición” dentro de la Tributación Municipal a la Comercialización de los Hidrocarburos; para ello el autor explanó los diversos criterios que la doctrina ha dado sobre la materia, interpretó todo un bagaje de instrumentos de carácter normativo, tanto de

rango constitucional como legal y, tomó en consideración las opiniones de importantes conocedores de la materia; por lo tanto metodológicamente se trató de una investigación documental en el nivel explicativo.

El autor se concentró en explicar lo más detalladamente posible, los fenómenos producidos como consecuencia de las actitudes excesivas llevadas a cabo por parte de quienes dirigen las Administraciones Tributarias Municipales y, al mismo tiempo, elaborar un conjunto de consideraciones y/o interpretaciones que en definitiva vayan encaminadas a construir recomendaciones para erradicar, evitar o minimizar tales excesos.

Se encontró una marcada relación entre la investigación antes descrita y la que acá se desarrolló, porque ambas partieron de la inquietud de que existen elementos en el impuesto sobre actividades económicas que afectan al contribuyente pudiendo ser catalogadas como doble tributación; enfatizando la importancia de que debe despejarse todo vacío legal al respecto. De esta manera, se pudo comprobar el marco referencial, doctrinario y legal que debe ser estudiado para sustentar el criterio interpretativo emitido.

Bases Teóricas

Del repertorio de explicaciones válidas sobre cada variable y de las relaciones entre sí con respecto al fenómeno tratado, depende la calidad de la interpretación del investigador de la realidad, ya que de éste dependerá el abordaje y tratamiento de los datos, por representar el deber ser. Por lo tanto, como producto de una diversificada fuente secundaria, se encuentra:

Principios Tributarios

La potestad tributaria está orientada por principios que han sido elaborados por la doctrina, recogidos por el constituyente y plasmados en las normativas venezolanas, las mismas tienen un sentido tridimensional, pues orientan al legislador en la creación y tratamiento general de las normas tributarias; sirven a la autoridad administrativa tributaria en las decisiones que le corresponde adoptar en los diversos casos concretos, y, finalmente, sirven de garantía constitucional a los contribuyentes porque el legislador no puede afectar con tributos a la población rebasando los alcances de estos principios. De acuerdo con lo que expresa Villegas (2004), se tiene que los principios tributarios se pueden numerar y describir como sigue:

Principio de Legalidad: Indica que todo tributo debe ser sancionado por una ley, entendida ésta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos por la Constitución para la sanción de leyes.

Principio de la Capacidad Contributiva: Consiste en la aptitud económica que tienen los miembros de una comunidad para contribuir con la cobertura de los gastos públicos, cubre los valores de justicia y equidad al establecer la posibilidad del pago del tributo de acuerdo a la mayor o menor riqueza que tengan los contribuyentes.

Principio de Generalidad: Indica que cuando una persona se halla en las condiciones que marcan el deber de contribuir, debe tributar, cualquiera sea su categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura jurídica, es decir, nadie debe ser eximido del pago de tributos por privilegios personales,

de clase, linaje o casta.

Principio de la Igualdad: significa que todos los ciudadanos fiscalmente deben ser considerados como iguales pero, a su vez, este principio está basado en la capacidad contributiva ya que el mismo conlleva tratamiento diferencial para quienes tengan una disímil capacidad de tributar.

Principio de Proporcionalidad: Este principio indica que la fijación de los tributos a los ciudadanos habitantes de un país, sea en proporción a sus ingresos o manifestaciones de capacidad contributiva, es decir, a mayor ingreso, mayor impuesto.

Principio de Equidad: Consiste en una armonía conforme a la cual debe ordenarse la materia jurídica, y en virtud de la cual el derecho positivo se orienta hacia una idea de justicia, es decir, la imposición tributaria debe ser regida por un fin justo, siendo en tal sentido base de todo el derecho positivo, desde su primera manifestación en la carta constitucional hasta sus últimas expresiones en las reglamentaciones administrativas.

Principio de la no confiscatoriedad: Este principio exige que la tributación se adapte a la capacidad económica de los contribuyentes, es decir, ningún tributo puede exceder la capacidad contributiva, disminuyendo su patrimonio e impidiéndole ejercer su actividad. Con respecto a esto Moya (2003, p. 138) indica que “un tributo es confiscatorio cuando absorbe parte sustancial de la propiedad o de la renta”.

Principio de razonabilidad: Dentro de este principio se encuentra la garantía del debido proceso sustantivo con respecto a la ley. Consiste en la exigencia constitucional de que las leyes tengan una equivalencia entre el hecho antecedente de la norma jurídica y el hecho consecuente de la

prestación o sanción, tomando en cuenta las circunstancias que motivaron el acto, los fines perseguidos por él y el medio que como prestación o sanción establece dicho acto, de allí que García, en Villegas (2004, p. 280), asegure que “la razonabilidad es una garantía constitucional de la tributación que funciona independientemente como garantía innominada y como complemento o elemento de integración o valoración de cada una de las garantías explícitas”.

En resumen y considerando lo anteriormente expuesto, se puede decir que los principios tributarios, se relacionan con la investigación ya que todos y cada uno de los tributos que integran un sistema tributario, así como también los procedimientos que la administración tributaria implemente para el control y cobro de los mismos, deben estar regidos por dichos principios, criterios y reglas que permitan el correcto, justo y equitativo reparto de la carga tributaria al mismo tiempo que definen el régimen impositivo al que debe ceñirse todo contribuyente.

La Armonía del Sistema Tributario

De acuerdo con los argumentos de Meléndez (2005), el sistema tributario tiene un objetivo preestablecido y común a muchos otros sistemas tributarios: sufragar los gastos del Estado a la vez que procura la justa distribución de las cargas, la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población. A la vez contiene un conjunto de elementos que como sistema, deben estar armónicamente relacionados para obtener aquellos propósitos que justifican su existencia. Sin embargo, es tal la variedad de impuestos, tasas, contribuciones, directas e indirectas, generales, especiales, de emergencia, que bien ha podido tornar inadecuado al sistema tributario, debido al riesgo de la doble tributación o la sobreimposición.

Con relación a los sistemas para evitar la superposición, Giuliani (2002) menciona los siguientes:

Separación de las fuentes de recursos.

Impuestos en coparticipación.

Suplementos o adicionales impositivos.

Subsidios o subvenciones compensatorios.

Concesión de “créditos” por impuestos pagados en otra jurisdicción.

Deducción de tributos pagados.

En Venezuela, el reparto constitucional de los dominios tributarios y las limitaciones que el mismo texto fundamental impone al ejercicio de esas facultades, garantiza en cierta medida la restricción a los desbordes o excesos de aquellos entes territoriales dotados también de cierto grado de autonomía.

Los distintos fundamentos que tutelan al sistema tributario, en casi todos los casos, se desarrollan en el derecho positivo como lo es en el caso de Venezuela. La vigencia normativa, explícita o implícita, definida o aplicada, de los llamados principios de la imposición, genera dentro del sistema determinadas relaciones generales que lo caracterizan.

El Municipio como Unidad Política de la Nación

En líneas generales, el municipio es gobierno local, para hablar de “Autonomía local”; de manera detallada, Martínez (2002) explica:

Entendemos al municipio como un ente colectivo y social en un marco de múltiples dimensiones, pero ante todo como una institución social, política y jurídica: a) La esencia social de la institución municipal. El municipio es fiel intérprete de las aspiraciones de las poblaciones locales y es el órgano a través del cual los miembros de la localidad deciden la forma de organizar la convivencia pacífica.

b) La esencia política. El carácter político del municipio se observa cuando reconocemos su anterioridad al establecimiento del Estado, y la estrecha relación que hay entre aquel y la ciudadanía. Es el órgano de participación política de los ciudadanos en sus intereses más inmediatos, y por lo tanto es el mecanismo por medio del cual se organiza el gobierno y la administración en beneficio de los intereses locales.

c) La esencia jurídica. Por el hecho de haber sido creado por la ley, el municipio es una institución jurídica del derecho público y, como antecesor del propio Estado, este último no puede sino reconocerle su naturaleza que poseía. En este sentido las reformas encaminadas al fortalecimiento de nuevas realidades, sino de añejos problemas de justicia social.

El municipio tiene que ver con la ciudadanía, es decir, es el órgano de defensa de los intereses locales que están más cercanos al ciudadano, y mediante el cual organiza su gobierno, lo es también de las aspiraciones sociales de la población local en contra de los ataques, privilegios y abusos de otros poderes. Es decir, el municipio es, o al menos así debiera ser para el ciudadano, el órgano que equilibra el poder hegemónico con el poder

ciudadano.

El municipio, como ente jurídico tiene como propósito fundamental la administración y distribución de los recursos mediante la prestación de servicios públicos que contribuyan a satisfacer las necesidades primarias de las comunidades y sus aspiraciones que permitan incrementar el nivel de vida del colectivo.

Siguiendo a Villegas, en Crespo (2009), la administración financiera municipal está integrada por tres actividades parciales diferenciadas, como son: a) la planificación o medición de gastos e ingresos futuros, materializada generalmente en el instituto denominado presupuesto municipal; b) la obtención de los ingresos públicos y las decisiones de cómo obtenerlos, necesarios para hacer frente a las erogaciones presupuestariamente calculadas y, c) la aplicación o inversión de tales ingresos, esto es, las erogaciones con sus destinos prefijados y sus efectos. El orden en que se han enumerado estas actividades, dice el autor, es didáctico, por cuanto en la realidad se invierte, puesto que la actividad financiera del Estado, incluyendo la del Municipio, se materializa en función de las erogaciones dirigidas a la satisfacción de las necesidades públicas, previo a la obtención de los ingresos correspondientes.

La Potestad Tributaria de los Entes Municipales

Los entes territoriales son las unidades político-administrativas en que está dividida la Nación y son ellos, según la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, los que están dotados de potestad tributaria: la nación, los estados y los municipios.

Para Villegas (2004), el estudio de los términos poder tributario y potestad

tributaria, debe iniciarse aclarando el concepto de soberanía. Apunta el autor, que para la ciencia política la soberanía significa: “Estar por encima de todo y de todos” (p. 282). La soberanía reside en el pueblo y de ella emana, entre otros múltiples poderes y facultades, el poder tributario, que se define como “la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones a las personas sometidas a su soberanía” (p. 282). Del poder tributario surge, en primer lugar, la potestad tributaria, que es la facultad de dictar normas jurídicas de las cuales nace, para ciertos individuos, la obligación de pagar tributos, esto es, según Villegas (p. 282), la “facultad estatal de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos”, lo cual, traducido al campo jurídico, implica la posibilidad de dictar normas generadoras de contribuciones que las personas deben entregar coactivamente, para atender las necesidades públicas. Desde este punto de vista, si la potestad tributaria viene atribuida por ley, será posterior, lógica y cronológicamente, al poder tributario que se fundamenta en la soberanía. Queda claro, entonces, que la potestad tributaria se ejerce a través de los órganos legislativos y sobre la base de leyes formales que contendrán los elementos del tributo y de la obligación tributaria.

Según Meléndez (2005):

La potestad tributaria es lo que en doctrina tributaria se denomina como la facultad correspondiente al plano creador del tributo, la cual se diferencia de la competencia tributaria en cuanto ésta es la facultad de derecho que tiene el sujeto activo de ejecutar los mandatos legales y compeler al contribuyente a pagar y realizar todos los actos instrumentales tendientes al cobro.

El poder tributario o potestad tributaria tiene una raíz o formulación

constitucional, cuestión que le diferencia también del concepto de competencia tributaria, por cuanto esta última, de acuerdo con los señalamientos de Meléndez, se puede decir que tiene sus fuentes en la ley y en ciertos aspectos ésta puede dejar al poder reglamentario una fijación de los aspectos de competencia tributaria; los principios básicos de competencia deben estar en la ley pero puede haber una regulación reglamentaria de la competencia tributaria y eso lo ha establecido y lo ha reconocido la jurisprudencia venezolana en forma reiterada.

A este respecto, el doctor Contreras, en Meléndez (2005), señala:

Cuando la Constitución de un Estado autoriza, ella misma, a determinados entes territoriales el ejercicio, así sea en determinado sector, del poder de imposición, de la potestad tributaria, participan también, porque no se puede explicar de otro modo el poder de imposición, de la soberanía tributaria, y consiguientemente también, de la soberanía política

Visto de esta forma, el municipio venezolano, conforme a los textos constitucionales, no sólo es un ente autónomo en el sentido en que pueda autonormarse, sino que también es, desde el punto de vista tributario un ente dotado de soberanía política.

La Recaudación Tributaria

Una de las funciones tributarias de la gestión impositiva de un país es aquella conducente a la realización de los créditos tributarios. De tal manera que el objetivo esencial es el cobro efectivo del derecho creditorio. En este sentido, Rachadell (1998) define los procedimientos para que la recaudación se lleve a cabo:

- El cumplimiento espontáneo o voluntario de la obligación tributaria, entendiéndose pago en el lugar, fecha y forma que indique la ley.

- El denominado procedimiento apremio, que es mediante el cual los órganos de la administración pública municipal proceden una vez vencidos los lapsos para el cumplimiento voluntario.

- El Juicio Ejecutivo, el cual procede cuando los tributos no han sido pagados al ser determinados y exigibles, para lo cual se ejercerá en su sede jurisdiccional.

Una Gestión Tributaria Municipal eficiente, se caracteriza por ser ejecutada por una administración permanente, que tiene por objetivo, obtener una recaudación en forma correcta, voluntaria, oportuna y al menor costo, facilitando la inversión y gestión privada; en otras palabras, la gestión tributaria local es eficiente y eficaz cuando encuadra su acción en ciertas reglas.

El Impuesto a la Actividad Económica de Industria y Comercio

Una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios; por lo tanto, este impuesto municipal grava de forma directa la realización de cualquier tipo de actividad económica, tanto personas físicas como jurídicas. A diferencia de otros impuestos, su importe es constante independientemente del balance de la actividad.

De acuerdo con Crespo (2009), este tributo se caracteriza de la siguiente forma:

Es un impuesto real. Por cuanto para su cuantificación no se toman en cuenta las condiciones subjetivas del contribuyente, sino la actividad que éste ejerce de manera permanente o eventual y con fines de lucro.

Es un impuesto local. Por cuanto recae exclusivamente en aquellas actividades ejercidas en todo o en parte en el ámbito físico de la jurisdicción local que lo impone. En este sentido, el impuesto se adecua al principio de la territorialidad.

Es un impuesto periódico. Por cuanto se establece sobre el monto de los ingresos brutos obtenidos durante el tiempo establecido por la Ordenanza correspondiente.

Es un impuesto proporcional. Porque el monto del impuesto se determina en proporción al monto de los ingresos brutos. La alícuota por actividad es fija.

Es un tributo de carácter territorial, por lo que sólo puede causarse en el lugar donde se efectúa la actividad, esto es, en la jurisdicción del Municipio exactor, independientemente del lugar donde esté domiciliado o ubicado el particular que realiza o ejecuta la actividad. Esta característica obedece al principio de territorialidad como límite de la imposición nacional, estatal o municipal. Ahora bien, en la medida que las actividades comerciales, industriales y de servicios que realiza una empresa trasciendan los límites territoriales de un determinado Municipio, el principio de territorialidad se

vinculará con los elementos objetivos del hecho imponible, como el lugar de la fuente productiva y la ubicación de la capacidad contributiva

Bases Legales

Para brindar el carácter legal a los hallazgos resultantes del despeje de las incertidumbres, se ha considerado como sustentación:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2009): La Carta Magna consagra en su Artículo 179 los diferentes ingresos que corresponden a los municipios, estableciendo entre ellos el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en la Constitución.

Asimismo, señala en su Artículo 311, los principios constitucionales sobre los cuales deben desmayar las gestiones financieras en todos sus niveles, no escapando de ello las municipalidades, quedando claro que la fiscalidad estará regida con base en principios de eficiencia, solvencia, transparencia, responsabilidad y equilibrio fiscal. Ésta se equilibrará en el marco plurianual del presupuesto, de manera que los ingresos ordinarios deben ser suficientes para cubrir los gastos ordinarios.

Código Orgánico Tributario (2014): dando lugar al principio de territorialidad que debe cumplir toda imposición en el país, el Artículo 11 del Código señala: “las normas tributarias tienen vigencia en el ámbito espacial sometido a la potestad del órgano competente para crearlas”. En este contexto, la competencia para gravar determinada actividad viene dada por la vinculación entre el territorio del Municipio y los elementos objetivos del hecho imponible, entre otros, el lugar de la fuente productiva y la ubicación

de la capacidad contributiva.

Aún más, el principio de territorialidad en el Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar, viene a constituir el factor de conexión que determinará la competencia tributaria del ente municipal correspondiente, esto es, el lugar donde se ubica la fuente de producción del ingreso gravable, elemento éste muy importante a los fines de identificar la base imponible y proceder a la determinación y liquidación del impuesto correspondiente.

Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010): Este cuerpo legal regula todo respecto a la gestión municipal venezolana, y en lo que respecta a la administración financiera, en su Artículo 127, establece que la Hacienda Pública Municipal se ejercerá en forma planificada con arreglo a los principios de legalidad, eficiencia, celeridad, solvencia, transparencia, rendición de cuentas, responsabilidad, equilibrio fiscal y de manera coordinada con la República y la de los estados; ello sin perjuicio de la autonomía que la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela; lo cual se confirma en el Artículo 163 del mencionado cuerpo legal.

Por otra parte, el Artículo 138, en correspondencia en lo establecido por la Carta Magna, confirma la procedencia de los ingresos ordinarios del Municipio, quedando expresada la competencia con respecto al Impuesto sobre Actividades Económicas.

Asimismo, señala el Artículo 160 que 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, pudiendo, celebrar acuerdos entre ellos y con otras entidades político territoriales con el fin de propiciar la coordinación y armonización

tributaria y evitar la doble o múltiple tributación interjurisdiccional, tal y como lo reza el Artículo 161 y se amplía en el 162, estableciendo la facultad a estos organismos de celebrar contratos de estabilidad tributaria con contribuyentes o categoría de contribuyentes a fin de asegurar la continuidad en el régimen relativo a sus tributos, en lo concerniente a alícuotas, criterios para distribuir base imponible cuando sean varias las jurisdicciones en las cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único u otros elementos determinativos del tributo.

Ordenanza del Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar del Municipio Girardot (2014): Este instrumento legal regula y establece los procedimientos, requisitos y obligaciones o deberes que deben cumplir las personas naturales y jurídicas en jurisdicción de este Municipio, para ejercer en forma habitual las actividades comerciales, industriales, financieras, bursátiles, de servicio, o de índole similar, u otras según las especificaciones del Clasificador de Actividades Económicas, también contenido en esta ordenanza.

Es de particular interés el Título III, Capítulo III, el cual se denomina: “Del Monto, Determinación y Recaudación del Impuesto”, donde se establece detenidamente los elementos a considerar para la aplicación de las alícuotas sobre la base imponible, así como también el régimen y forma de declaración y pago procedentes ante la Administración Tributaria de este municipio.

Definición de Términos

Base Imponible: Cifra o cantidad neta que sirve para aplicar las tarifas en el cálculo de un tributo.

Doble Tributación: Se refiere a los mecanismos técnicos y legales, que se efectúan entre los diversos niveles de gobierno y entre países, con el fin de evitar que un servicio o bien se le impute dos veces el mismo tributo.

Impuestos Municipales: Tributos de competencia de la gestión tributaria que constituyen fuentes de ingresos ordinarios.

Municipio: Es un ente autónomo y constituye la unidad administrativa básica de las provincias y las regiones, a cargo de gran parte de las tareas civiles.

Obligación Tributaria: Es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.

Principios Tributarios: Preceptos bases en el estado de derecho que rigen el funcionamiento del sistema tributario.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

La intención de efectuar una investigación es alcanzar un conocimiento científico que no sólo despeje las incertidumbres al investigador, sino también a todos los lectores y usuarios de su contenido; por ello es necesario emplear los procedimientos más acordes para obtener y procesar la información que realmente sea de interés y útil; lo cual es posible a través del uso de la metodología que, de acuerdo con Méndez (2005), se constituye en la médula espinal de todo diseño investigativo; teniéndose que para éste se adoptaron los siguientes pasos:

Diseño, Tipo y Modalidad de la Investigación

La característica general de la presente investigación se circunscribe en el diseño no experimental; tomándose en cuenta que el investigador se limitó a reportar el comportamiento de las variables tal y como se dan en su espacio real, sin intenciones de alterarlas; de esta manera, el investigador observó de manera estructurada la gestión tributaria.

Siendo así, se efectuó un diseño de campo, debido a que el investigador se dirigió a la Administración Tributaria y a través de una observación sistematizada por medio de técnicas e instrumentos de recolección, pudo extraer de las fuentes primarias las consideraciones necesarias sobre las implicaciones doctrinarias de la base imponible del impuesto sobre actividades económicas, considerando la naturaleza de las empresas destinadas a la semielaboración de productos; constatándose de esta

manera cómo se aplica en dicha jurisdicción los elementos de la obligación tributaria respectiva. Asimismo, se contó con la intervención de especialistas que apoyaron con su perspectiva la construcción de diferentes escenarios de aplicación. Con respecto a este diseño, señala Bavaresco (2006, p. 28): “Se realiza en el propio sitio donde se encuentra el objeto de estudio. Ello permite el conocimiento más a fondo del problema por parte del (la) investigador (a) y puede manipular los datos con más seguridad”.

Dicho en otras palabras, el investigador tuvo un contacto directo con la realidad, pudiendo conocer en tiempo real los determinantes del problema y captar las diferentes formas para resolverlo.

Por otra parte, en cuanto a la profundidad que el investigador dio a sus explicaciones, correspondió el tipo descriptivo, ya que como comenta Arias (2006), es el nivel que se llega en una investigación cuando se presentan características de cada una de las variables inmersas en el problema; es decir se precisó la situación de aplicación de la base imponible en la jurisdicción en estudio en contraste con los diferentes pronunciamientos legales, a través del análisis se pudo concretar cuáles aspectos podrían beneficiar a ambas partes de la relación tributaria.

Evidentemente, en este diseño el investigador requirió gran apoyo documental y normativo; por lo cual recurrió a lo largo de la investigación a la investigación documental. Para Arias (p. 27): “La investigación documental es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas”.

Para esta investigación fue fundamental que el investigador manejara con dominio cada variable de manera individual, ya que de ello y en función a las observaciones en campo dependió que pudiera llegar a seleccionar los criterios correctos para el cálculo de la base imponible en cuestión; por lo que asumió finalmente la modalidad de proyecto factible. Según la Universidad Pedagógica Experimental Libertador –UPEL (2006, p. 21) consiste en:

La elaboración y desarrollo de una propuesta de un modelo operativo viable para solucionar problemas, requerimientos, necesidades de organización o grupos sociales; puede referirse a la formulación de políticas, programas, tecnologías, métodos o procesos. El proyecto debe tener apoyo en una investigación de tipo documental, de campo o un diseño que incluya ambas modalidades.

Por lo tanto, se generó un valor agregado a través de la proporción de una propuesta, orientada a ofrecer alternativas para tornar más justa la administración del tributo a nivel municipal, considerando los beneficios tanto para el contribuyente como para la administración tributaria municipal.

Método de Investigación

La construcción del diseño de campo con base documental, responde al seguimiento del método científico con sus respectivos procedimientos. Tomándose en cuenta que dicho método, según Tamayo y Tamayo (2009, p. 30): “Es un procedimiento para descubrir las condiciones en que se presentan sucesos específicos, caracterizado generalmente por ser tentativo, verificable, de razonamiento riguroso y observación empírica”. A través de este procedimiento, el investigador comprobó sus inferencias expresadas en

el problema, a través de los siguientes pasos:

Observación: De acuerdo con los señalamientos de Ladrón en Méndez (2005, p. 245), éste es: “El proceso mediante el cual se perciben deliberadamente ciertos rasgos existentes en la realidad por medio de un esquema conceptual previo y con base en ciertos propósitos definidos generalmente por una conjetura que se quiere investigar”. A lo largo de la investigación se observaron los hechos de manera sistematizada, tanto en sus fuentes primarias como las secundarias, dejándose progresivamente las incertidumbres planteadas en la fase inicial del diseño.

Inducción: A pesar de que el diseño se centró en un caso específico, como lo es la administración tributaria del Municipio Girardot; se buscó que las conclusiones se extendieran a otras jurisdicciones impositivas, partiendo del razonamiento particular. Explica Méndez (p. 147): “La inducción permite al investigador partir de la observación de fenómenos o situaciones particulares que enmarcan el problema de investigación... y concluir proposiciones y, a su vez, premisas que expliquen fenómenos similares al analizarlos”.

A través de la inducción el investigador enfocó situaciones similares en cuanto a la aplicación de la base imponible para contribuyentes que se dediquen a la producción de un bien en distintas municipalidades que presenten situaciones similares al problema aquí presentado.

Para llegar a la inducción, el investigador empleó procedimientos auxiliares como el análisis y la síntesis, a fin de entender cada una de las variables por separado y posteriormente referir sus relaciones entre sí y con el todo estudiado. Es decir, se entendieron los elementos tributarios de los

sujetos considerados productores de semielaborados o transferidos a otra localidad para su terminación; así como, las implicaciones doctrinarias respectivas actualmente aplicadas por la municipalidad estudiada, posteriormente, vinculándose los elementos discordantes.

Población y Muestra

A pesar de que en los problemas puede estar inmerso un conjunto de elementos, no todos forman parte activa del estudio; por lo que es necesario que de dicho universo, el investigador seleccione una población. Según Palella y Martins (2006, p. 115):

La población de una investigación es el conjunto de unidades de las que se desea obtener información y sobre las que se van a generar conclusiones. La población puede ser definida como el conjunto finito o infinito de elementos, personas o cosas pertinentes a una investigación y que generalmente suele ser inaccesible.

Bajo estas consideraciones, se deduce que población son todas las personas que forman parte activa del problema y que de ellas se extraerán los datos relacionados con la determinación de la base imponible para contribuyentes con cadena de producción que finalizan en jurisdicciones diferentes o dedicados a la semielaboración. En este sentido, se ha seleccionado como población para este estudio a dos estratos, a saber:

1° Grupo. Responsables de la Administración Tributaria del subsistema de Impuesto Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar, del Municipio Girardot, tal y como se muestra en el cuadro 1:

Cuadro 1

Población de la Administración Tributaria del Municipio Girardot

Unidad	Integrantes
Gerencia General de Desarrollo Tributario	1 Gerente 1 Asistente Administrativo
Gerencia de Recaudación	1 Gerente 3 Cobradores 2 Analistas 1 Asistente
Gerencia de Fiscalización	1 Gerente 1 Jefe de fiscales 7 Fiscales 1 Secretaría 1 Asistente
Gerencia e Liquidación	1 Gerente 3 Liquidadores 1 Asistente
Unidad de Actividades Económica	1 Jefe de Unidad 2 Asistentes

Fuente: SATRIM (2015)

Siendo este el equipo que participa en la gestión y aplicación del impuesto sobre actividades económicas del municipio en estudio.

2° grupo. Especialistas tributarios: Con la finalidad de contar con criterios especializados para analizar y determinar los criterios más viables en la consideración de la base imponible para contribuyentes dedicados a la semielaboración, se ha incluido los siguientes especialistas:

1 Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados.

En función a lo anterior, para el grupo 1 se tiene un total de 28 personas y para el grupo 2 se ubicó a 1 especialista.

Por otra parte, cabe destacar que en ocasiones dependiendo de la cantidad de unidades que integran a la población y el acceso a la misma, debe determinarse una muestra. Explican Hernández y otros (2006, p. 240): “La muestra es en esencia, un subgrupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población”; dentro de este orden de ideas, a pesar que la población es finita y pequeña, la información que era necesaria sólo podía ser proporcionada por los gerentes de las áreas respectivas; por lo tanto de manera intencional se ha seleccionado como muestra para el primer grupo a los informantes expuestos en el cuadro 2:

Cuadro 2

Muestra de la Administración Tributaria del Municipio Girardot

Unidad	Integrantes
Gerencia de Recaudación	1 Gerente
Gerencia de Fiscalización	1 Gerente
Gerencia e Liquidación	1 Gerente
Unidad de Actividades Económica	1 Jefe de Unidad
Total	4 personas

Fuente: El Investigador (2015)

En este sentido, los datos se recolectaron de los dos estratos, habiéndose seleccionado del primero una muestra intencional.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Para esta investigación cuya estrategia general abordada fue el trabajo de campo y el documental, evidentemente, se emplearon datos cuya

procedencia fue primaria y secundaria, debiendo ser captados los respectivos a través de las estrategias e instrumentos correctos.

Partiendo de las explicaciones proporcionadas por Arias (2006), se puede entender que las técnicas son las formas más acordes para recolectar los datos y los instrumentos son los recursos que se emplean para materializar las técnicas, es decir ambos se complementan. Por lo tanto, de acuerdo con el tipo de fuentes consultadas se aplicaron ciertas técnicas e instrumentos, a saber:

Para los datos secundarios, los que reposan en documentos impresos y audiovisuales, se aplicó la observación documental la cual para Mendicoa (2003, p. 79): “Se basa en el estudio de todo el arsenal de escritos, películas, fotografías, reproducciones de sonidos y objetos de toda clase que puedan ser considerados documentos”; empleándose como instrumento el registro documental a través de fichas y, así se almacenó material suficiente para analizar los criterios técnicos y económicos definidos en la legislación municipal a los fines de la atribución de ingresos a los municipios en los cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único, en contraposición al basamento empleado por los administradores tributarios del Municipio Girardot.

Por su parte, para los datos primarios, obtenidos directamente de la realidad observada a través de los dos estratos, se ejecutó la técnica de la entrevista; explicando textualmente Arias (p. 73): “Más que un simple interrogatorio, es una técnica basada en un diálogo o conversación “cara a cara”, entre el entrevistador y el entrevistado acerca de un tema previamente determinado, de tal manera que el entrevistador pueda obtener la información requerida”. La entrevista permitió que el investigador obtuviera de manera detenida y con profundidad los datos requeridos en cuanto a la

gestión tributaria para la resolución de los posibles conflictos de doble imposición en el caso del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar, con respecto a la semielaboración en el Municipio Girardot.

La entrevista se efectuó por medio de un guión de entrevista, formulándose dos formatos de preguntas abiertas que dependieron del tipo de informante y los datos necesarios. (Ver anexo 1 y 2)

Validez de la Información

La fase de recolección de los datos de la realidad es una de las más delicadas de toda la investigación, pues de su calidad depende el manejo de la información necesaria para responder al problema. De este modo, cuando ello depende de un instrumento para el contacto con las unidades poblacionales, debe determinarse si sus preguntas miden lo que realmente quieren medir.

De allí que luego de la revisión de distintos textos metodológicos, se seleccionó el método que denominan Hernández, Fernández y Baptista (2006), como la validez de expertos, que no es más que acudir a la consulta y revisión crítica de parte de expertos teóricos y metodológicos; por lo que se acudió a 3 especialistas, cuyo resultado final fue la validez de los guiones de entrevista. (Ver anexo 3)

Técnicas de Análisis de Datos

Para expresar la información ordenadamente y darle el tratamiento adecuado a los datos, se aplicaron técnicas de análisis; Méndez (2005, p.

110) las define como el proceso de: “recuento, clasificación y ordenación de tablas cuadros. Estos procedimientos dependen de la clase de estudio o investigación y del tipo de datos”. De allí que en este trabajo de grado, dependiendo de los datos que se captaron se aplicaron las siguientes:

Datos procedentes de la Observación Documental: Fueron procesados por medio de la técnica de teorización anclada; la cual según Mendicoa (2003, p. 112): “tiene como finalidad obtener una inferencia inductiva sobre una situación dada, a través de la conceptualización, sobre una base objetiva”; de esta manera fue posible la construcción de las explicaciones referentes a las variables de estudio plasmadas en las bases teóricas.

Datos procedentes del Guión de Entrevista: tomándose en cuenta que los datos de esta investigación fueron cualitativos, se organizaron y se aplicaron una técnica de su misma naturaleza, es decir, se procedió con el análisis cualitativo, el que explica Sabino (2004, p. 193), acotando: “Se refiere al que procedemos a hacer con la información de tipo verbal que, de un modo general se ha recogido mediante fichas de uno u otro tipo”. En otras palabras, se tomaron los datos proporcionados por los entrevistados, se clasificaron, interpretaron objetivamente y se convirtieron en información entendible, para que el lector fácilmente identifique el logro de los objetivos.

Fases de la Investigación

Como la investigación respondió a un diseño metodológico, se caracterizó por ser un proceso sistemático, lógico y organizado, que pudo fácilmente llevarse por fases, en función a los objetivos establecidos, teniéndose las siguientes:

Fase I. Arqueo Bibliográfico, esta etapa consistió en el uso de la observación documental en búsqueda de todos los datos procedentes de fuentes secundarias que expliquen las variables tratadas.

Fase II. Procesamiento y análisis de datos de fuentes primarias, en esta etapa el investigador procedió a formular, validar, recolectar y analizar los datos extraídos de las unidades poblaciones.

Fase III. Registro de Información. Se registró mediante el análisis cualitativo que se efectuó sobre los datos recolectados de las fuentes primarias y secundarias.

Fase IV. Diseño de la Propuesta. Se sistematizó el conocimiento para la construcción de la propuesta criterios para el cálculo de la base imponible del Impuesto Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el Municipio Girardot del estado Aragua para el caso de contribuyentes cadena de producción que finalizan en jurisdicciones diferentes.

Fase V: Formulación de Conclusiones y Recomendaciones. Se analizaron los resultados cruzándolo con las interrogantes de la investigación y los objetivos planteados para revelar el conocimiento alcanzado.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS

Este capítulo corresponde a la fase de campo del investigador, donde luego de una observación sistematizada de la realidad, recaba los datos para hallar los que configuran las respuestas a las interrogantes iniciales. En este sentido, para este diseño se procedió a la aplicación de dos guiones de entrevistas cuya variación fue a los objetivos que se dirigían cada una de ellas y las unidades poblacionales.

Una vez recaba la data, se procedió a un análisis crítico de tipo documental, construyéndose información objetiva sobre los criterios técnicos y económicos definidos en la legislación tributaria a los fines de la atribución de ingresos a los municipios en los cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único, en contraposición al basamento empleado por los administradores tributarios del Municipio Girardot, precisándose además el tratamiento tributario en el Municipio Girardot del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para el caso de contribuyentes con cadena de producción transferibles a otras locaciones geográficas y se analizaron los aspectos procedimentales para la cuantificación del Impuesto en razón de las especiales circunstancias que puedan rodear las actividades industriales, para el caso de contribuyentes con cadena de producción transferibles a otras locaciones geográficas, distintas a las establecidas por la jurisprudencia.

Considerando lo anterior, a continuación el resultado de dicho

procesamiento.

Análisis del Guión de Entrevista N° 1

El investigador estableció contacto con las autoridades de las diferentes unidades tributarias relacionadas con el impuesto a las actividades económicas, y pudo comprobar su hipótesis inicial. Es decir no existe el tratamiento tributario en el Municipio Girardot del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para el caso de contribuyentes con cadena de producción transferibles a otras locaciones geográficas, ya que los informantes coincidieron en referir que no se han evaluado los pocos casos aislados que se han presentado al respecto, por lo que no existen criterios técnicos, conceptuales o legales para de una manera objetiva y formal establecer el tratamiento.

De allí que al preguntarse sobre especificaciones como naturaleza de la actividad económica que conlleva a que se complete proceso productivo en una jurisdicción distinta al Municipio Girardot o sobre la influencia del tamaño de la empresa no se obtuvo ningún tipo de respuestas, así como cuando se trató de indagar sobre los aspectos legales y formales que podrían definir al régimen del Impuesto para dichos casos, cuyo respuesta fue improcedente por no manejarse en la institución; confirmándose así el vacío legal y procedimental.

Análisis del Guión de Entrevista N° 2

Ítems 1.- ¿Cuáles aspectos en cuanto a la territorialidad de la renta debe tomarse en cuenta para la determinación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

Considero que el valor agregado en cada municipio debería ser el factor clave para atribuir la base imponible a los distintos municipios que intervienen en el proceso de producción de bien o servicio. Este factor pudiera ser medido a través de los costos incurridos en cada municipio o por los activos empleados en la producción.

Análisis: El principio de la territorialidad es aquel que facultad a determinada jurisdicción el poder de controlar y ejercer la recaudación y aplicación de un impuesto; por lo que el criterio que termina la aplicabilidad en el territorio debe ser establecido con claridad y objetividad. De acuerdo con el entrevistado, este aspecto es fundamental o clave en la definición de la base imponible de todo el sistema tributario, no escapando de ello el municipal; refiere además, que la determinación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones debe basar la territorialidad a través de los costos incurridos en cada municipio o por los activos empleados en la producción, elementos

que permiten evaluar el volumen, complejidad y dinámica de la actividad económica.

Ítems 2.- ¿Existe alguna discrepancia en el cumplimiento de los principios tributarios de parte de la administración tributaria municipal en materia del cobro del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones? Explique.

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

Por supuesto puede darse la doble imposición en más de un municipio. La doble imposición ocurre cuando se grava un solo hecho imponible en dos oportunidades.

Análisis: Cuando la administración tributaria local no contextualiza su gestión contemplando la flexibilidad que han alcanzado las operaciones económicas en el mercado, rompiendo los límites de la territorialidad, puede incurrir en ilícitos que afectan la estabilidad económica de los contribuyentes. Cayendo en el caso de la doble tributación, lo cual además de erosionar la liquidez de los sujetos pasivos desequilibra su actitud frente a las acciones del fisco, en este caso municipal.

Ítems 3.- ¿Existen elementos indicativos de una multiplicidad impositiva en materia del cobro del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones? Explique.

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

No respondió.

No conoce caso alguno o se reservó la opinión

Ítems 4.- ¿Cómo se garantiza la armonización tributaria municipal en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

Se deben establecer mecanismos de acreditación de impuestos pagados en otros municipios, tal como existe en la legislación de impuesto sobre la renta internacional en el caso de países. Otra alternativa, tal como lo establece la Ley Orgánica de Régimen Municipal, es la atribución de la base imponible entre todos los municipios que participan en la producción de un bien.

Análisis: Vista la afectación que genera la falta de eficiencia de la administración en casos donde la actividad económica quede desarrollada en varios municipios, surgió la duda sobre la armonización de los regímenes para disminuir dicho impacto, encontrándose en la respuesta del entrevistado los procedimientos que desde la ley pueden darse, más no dejó ver si se investigaba el contexto para procurar la adecuación de ser necesario.

Ítems 5.- ¿En qué momento debe considerarse la generación de renta bruta para la determinación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

La legislación tributaria municipal ha adoptado, por razones de simplicidad, los ingresos brutos o netos para definir la base imponible. Dicha legislación no ha utilizado otro concepto como rentas netas o brutas.

Análisis: De acuerdo con lo acotado por el entrevistado para los casos en los cuales un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones, no se ha establecido sobre cual tipo de renta se determinará el impuesto de actividades económicas, demostrando incluso cierto vacío legal pues señala que este aspecto es normado de manera general.

Ítems 6.- ¿De qué manera debe tratarse tributariamente la fase de producción que tenga lugar en cierta jurisdicción aun cuando no se genere renta bruta en la misma por el contribuyente, en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar?

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

Debería atribuírsele un valor agregado a la fase de producción y en consecuencia tal valor agregado tributar en esa jurisdicción.

Análisis: De acuerdo con lo referido por el entrevistado, para los casos en los que la producción de un bien sea en distintas jurisdicciones, tributariamente debe contemplarse el valor agregado que en dicha fase se

esté generando, lo cual se debe medir a través de los costos, criterio viable que reduce la doble tributación.

Ítems 7.- ¿Qué aspectos sobre la base imponible debe considerarse justa para la aplicación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

Mediante un estudio económico establecer las proporciones de valor agregado añadido en cada jurisdicción para tributar solo por ese porcentaje de valor agregado añadido.

Análisis: Una vez más el experto señala que debe efectuarse una relación objetiva entre el beneficio y valor añadido a la producción para sobre este aspecto determinar la base imponible, lo cual muestra un criterio objetivo y justo.

Ítems 8.- ¿Qué aspectos sobre la base imponible debe considerarse justa para la aplicación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en una jurisdicción diferente donde efectúa su actividad comercial?

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

Podrían establecerse mecanismos de deducción de las bases imponibles gravadas en los municipios donde se produce el bien que permitan definir una base imponible neta en el municipio donde se comercializa el bien.

También podrían establecerse mecanismos de compensación de impuestos pagados en los otros municipios donde se producen el bien que permitan minimizar la doble imposición en el municipio donde se comercializa el bien.

Análisis: El experto encuentra vías de aplicabilidad impositiva que libra a la administración de cometer una doble tributación, además de brindarle justicia al régimen, señalando que para aquellos contribuyentes cuya actividad económica se efectúe en diferentes jurisdicciones, al igual que su actividad comercial, existen procedimientos como la compensación de impuestos pagados y sistemas de deducciones sobre bases ya grabadas, lo cual resguarda al contribuyente y armoniza las relaciones entre las partes.

Ítems 9.- ¿Cómo debe manejarse el sistema de alícuotas del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

Creo que el mecanismo de atribución del valor agregado en las diferentes jurisdicciones permite reducir o eliminar la doble imposición por lo cual no creo que sea necesario realizar distinciones a nivel de las alícuotas sino de la base imponible. Establecer diferenciaciones a nivel de las alícuotas, considero desdibuja la realidad de determinar claramente cuál es la base imponible en cada jurisdicción.

Análisis: Partiéndose de las explicaciones aportadas por el entrevistado, una vez que el proceso de determinación de la base imponible para estos

casos de distribución de la cadena de valor productiva y comercial, la alícuota es un elemento que puede ser considerado de no afectación, pues el peso que traiga esta alícuota no afecta en particular a este tipo de contribuyentes, ya sería un factor del régimen que cae sobre el universo de sujetos pasivos.

Ítems 10.- ¿De cuáles recursos legales dispone la administración tributaria municipal en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para garantizar el equilibrio en la relación entre ésta y los contribuyentes cuyo ciclo de producción se complete en distintas jurisdicciones?

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

Los artículos 220 y 221 de la ley orgánica del poder público municipal los cuales establecen: Artículo 220. —Los municipios, en aras de la armonización tributaria y para lograr resultados más equitativos, podrán celebrar acuerdos entre ellos o con los contribuyentes, a los fines de lograr unas reglas de distribución de base imponible distintas a las previstas en los artículos anteriores, en razón de las especiales circunstancias que puedan rodear determinadas actividades económicas. Esos Acuerdos deberán formularse con claros y expresos criterios técnicos y económicos. En todo caso, dichos acuerdos deberán privilegiar la ubicación de la industria.

Artículo 221.—Se consideran criterios técnicos y económicos utilizables a los fines de la atribución de ingresos a los municipios en los cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único, entre otros, los siguientes:

1. El valor de los activos empleados en el Municipio comparado con el

valor de los activos empleados a nivel interjurisdiccional.

2. Los salarios pagados en el Municipio comparados con los salarios pagados a nivel interjurisdiccional.

3. Los ingresos generados desde el Municipio con los ingresos obtenidos a nivel interjurisdiccional.

Análisis: Tal y como lo refiere el especialista, la legislación presenta mecanismos conceptuales y técnicos para la determinación de la base imponible en los casos de estudio; no obstante hace falta especificar los procedimientos de cálculos para evitar los vicios e incertidumbres e incluso de ser ampliados esta idea técnica pueda proceder.

Ítems 11.- ¿Cuáles consideraciones deben contemplarse en el basamento legal con relación al Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

Socio de Impuesto de la Firma Taxand Candal y Asociados

No respondió

Análisis: El entrevistado no emitió opinión en cuanto al cambio en la legislación.

Diagnostico que sustenta la propuesta

Recolectados y tratados los datos se identificaron elementos suficientes que demuestran la viabilidad de la propuesta, teniéndose:

- En el Municipio Girardot, ni en la legislación vigente se manejan procedimientos administrativos aplicables a casos donde el ciclo de valor de la producción se dé en diferentes jurisdicciones, lo cual crea un vacío para el tratamiento de estos casos que pueden existir en las zonas industriales bajo su competencia.

- Al no definir un procedimiento justo, la administración tributaria está en riesgo de estar cometiendo una doble tributación atentando con la capacidad contributiva del contribuyente y este podría reaccionar negativamente frente al sistema.

- El marco legal establece criterios generales sin mayor especificidad de su aplicación, dando lugar a vicios en la aplicación de los mismos

Estos aspectos refieren suficientes evidencias para el levantamiento de la propuesta.

CAPÍTULO V

LA PROPUESTA

Presentación de la Propuesta

Tomando en cuenta, las necesidades de actualizar a la realidad de la economía nacional el marco legal en seno de los principios tributarios, seguidamente se presenta un criterio para la determinación de la base imponible del impuesto sobre actividades económicas, de industria, comercio, servicio e índole similar en el Municipio Girardot del Estado Aragua para contribuyentes con cadena de producción que finalizan en jurisdicciones diferentes.

Justificación de la Propuesta

El sistema tributario debe mantenerse alineado al contexto transformador de la naturaleza económica de los contribuyentes, ello a todos los niveles, es por ello que es justificable que se incorporen criterios para la determinación de las bases imponibles a medida que se complejiza la dinámica de producción y comercialización de acuerdo con los desplazamientos de los mercados.

Pues si bien es cierto que los sistemas impositivos deben cuidar del erario público, en este caso el municipal, no es menos el hecho de que también es principio regente garantizar la justicia económica y la territorialidad. Así, considerando que se incrementa el número de empresas que desarrollan su cadena de valor en diferentes jurisdicciones e incluso entidades, esta propuesta es un avance notorio a la modernización del sistema tributario

municipal.

Primeramente, para los contribuyentes se convierte en una vía formativa para que estos determinen con seguridad, claridad y confianza la base sobre la cual se aplicará la alícuota a pagar, quedando en sano cumplimiento de sus deberes formales, así como de su obligación en cualquiera de las locaciones de sus actividades económicas. Y en segundo lugar, se esclarece el criterio de control fiscal que ejerce la administración en los procesos de fiscalización de estos casos, además es un vehículo para establecer alianzas entre las municipalidades, actuando como verdaderos sistemas que incluso les llevará a mancomunar esfuerzos para mejorar y armonizar las implicaciones gestionarias.

Fundamentación de la Propuesta

Hasta abril de 2006, fecha de la primera reforma de Ley Orgánica de Régimen Municipal, actualmente Ley Orgánica del Poder Público Municipal, habían sido tímidos los esfuerzos para armonizar los impuestos municipales, viniendo a aclarar facultades tributarias concurrentes de los municipios en los que el contribuyente realiza 2 actividades (industrial y comercial) y abordando con mayor fuerza los parámetros legales que delimitan el alcance del poder tributario de los municipios, haciendo hincapié en el concepto de establecimiento permanente como factor de conexión entre el hecho imponible y el derecho de un municipio a cobrar impuesto a la actividad económica industrial y comercial.

A este respecto, la Ordenanza del Municipio Girardot en su Título I, Capítulo II, artículo 5, numeral 4, establece: “La actividad industrial y de comercialización de bienes se considerará gravable en el Municipio Girardot,

siempre que se ejerza mediante un establecimiento permanente, o base fija ubicada en el territorio de este Municipio.”

Y su capítulo V, artículo 12, define claramente la base imponible para los contribuyentes industriales, siendo esta los ingresos por ventas independientemente donde se originen.

Sin embargo, se hace necesario la formulación de un criterio técnico económico más preciso para la determinación de la base imponible o la atribución de ingresos entre municipios que prevea las particularidades en las que los contribuyentes industriales realicen sus procesos.

El diseño del criterio propuesto, que se presenta a continuación responde a la necesidad de armonizar facultades tributarias concurrentes de los municipios en los que el contribuyente realiza una misma actividad industrial, es decir, un proceso productivo que inicia en un municipio y culmina en otro.

Por otra parte, todo producto o servicio que se genere de una actividad, maneja a nivel contable – financiero una estructura de costo, la cual permite identificar dependiendo del nivel de terminación, un valor de ese producto o servicio; esto permitiría evaluar fácilmente por el personal fiscalizador de la Alcaldía la base imponible utilizada para determinar el impuesto y la distribución propuesta de dicha base entre varios municipios. Inclusive, sería deber de los municipios involucrados establecer convenios de distribución del impuesto.

En Venezuela, el recurso de la realización de convenios, acuerdos o contratos entre entes territoriales menores, está expresamente permitido en los artículos 165 y 220 de la LOPPM vigente (2010). A este respecto, Fraga,

Viloria, Sánchez (2005) señalan que lógicamente los convenios de estabilidad tributaria, suponen la existencia previa de un régimen tributario general, cuya aplicación se verá exceptuada en atención a lo estipulado en el pacto suscrito entre el Municipio y el determinado grupo o categoría de contribuyentes; mediante este pacto los contribuyentes recibirán un tratamiento especial que, en muchos casos, resultará más beneficioso que el establecido con carácter general en la Ordenanza correspondiente, precisamente por estar diseñado, o mejor dicho ajustado a la situación de ese particular grupo de contribuyentes.

Vale traer a colación que el principio de la igualdad ante los impuestos es de la esencia de una sociedad democrática y consiste en dar el mismo tratamiento a quienes se encuentran en análogas situaciones. De esta manera, la Ley permite la formación de distingos y categorías de contribuyentes, pero siempre bajo parámetros de razonabilidad, excluyendo toda discriminación arbitraria e injusta. El respeto a este principio exige, además, diversidad en el tratamiento ante situaciones diversas, porque el mismo sin duda es violado cuando situaciones totalmente diversas son tratadas arbitrariamente de la misma manera.

En cualquier caso, lo importante es que el convenio que se suscriba, bien para la fijación de alícuotas o bien para distribuir la base imponible, respete los principios de igualdad y generalidad del impuesto y, en consecuencia, involucre a los contribuyentes que se encuentren en la misma situación o circunstancia de hecho, confiriéndoles el mismo tratamiento, sin privilegios o desigualdades entre unos y otros.

El criterio determinado fija la forma en que se deben distribuir los ingresos generales entre los fiscos municipales involucrados, en el caso de un

contribuyente que realiza una misma actividad industrial en varios municipios, estableciendo un tratamiento diferencial no establecido en la LOPPM vigente (2010) ni la ordenanza del Municipio Girardot, pero con basamento en la forma en que otros países ha abordado el mismo problema.

Respecto a la adaptación de convenios multilaterales celebrados en otros países, Weffer (2005) señala que es indudable que la traslación de un modelo de mecanismo de armonización es totalmente inadmisibles por inadecuado, pero sería útil partir de los fundamentos jurídicos y meta jurídicos que han dado forma a la doctrina existente en países de desarrollo comparable, para de esta manera y por la vía más adecuada, iniciar junto a un proceso de reforma fiscal, la racionalización y armonización del sistema tributario venezolano.

Al respecto, Tortolero y Gamarra, en su trabajo “Armonización del Impuesto Municipal: Actividades Económicas” (2014), señalan:

Haciendo uso de la técnica de derecho comparado, se tiene que en Argentina se firmó el Convenio Multilateral entre Provincias, en fecha 18 de agosto de 1977, cuyo ámbito de aplicación es el impuesto al Ingreso Bruto -tributo asimilable al Impuesto Sobre Actividades Económicas en Venezuela -, y se refiere aquellas actividades ejercidas por un mismo contribuyente en dos o más jurisdicciones, sean de industrialización, comercialización, dirección o administración, asiento principal, compras y ventas, o prestación de servicios. Este convenio multilateral fija la forma en que se deben distribuir los ingresos entre los fiscos provinciales involucrados, estableciendo diferentes maneras de distribución dependiendo si los ingresos son generales o particulares de alguna de las provincias, y estableciendo un tratamiento diferencial para ciertas actividades especiales.

No obstante, Casas (2002, p. 46) señala que el convenio multilateral argentino:

Es un instrumento único y exclusivamente ideado para establecer reglas de distribución de base imponible entre jurisdicciones con idénticos derechos a gravarla, atendiendo no sólo a la jurisdicción donde se produce el ingreso, (...) sino atendiendo también a las jurisdicciones en las cuales se ubique el “gasto”, porque en esas jurisdicciones también hay ejercicio de actividad económica. (p.46)”

Objetivos de la Propuesta

Objetivo General

Proponer un criterio para la determinación de la base imponible del impuesto sobre actividades económicas, de industria, comercio, servicio e índole similar, para un contribuyente manufacturero con cadena de producción que impliquen más de una localidad municipal.

Objetivos Específicos

- Identificar las actividades ejercidas dentro del ámbito físico en las localidades municipales involucradas.
- Precisar la base imponible vinculada a la actividad económica.
- Formular un criterio para distribuir la base imponible aplicable a cada municipio.

Estructura de la Propuesta

El criterio que a continuación se presenta proporciona fundamentos básicos, generales y específicos que contienen un conjunto de aspectos normativos para la adecuada determinación del ISAE en los casos de contribuyentes manufactureros, cuya actividad industrial involucra un proceso productivo realizado en distintos municipios.

- Describir hipotéticamente las actividades ejercidas (fases de producción) dentro del ámbito físico en las localidades municipales involucradas.

- Definir el hecho imponible para el caso de estudio.

- Establecer la base imponible vinculada a la actividad económica.

- Criterio para distribuir la base imponible aplicable a cada municipio.

Actividades ejercidas dentro del ámbito físico en las localidades municipales involucradas.

Para definir un criterio del caso estudio, es necesario establecer un escenario en el que el Sujeto Pasivo desarrolla sus actividades de la siguiente forma:

Primer municipio:

La actividad que realiza el sujeto pasivo contempla el proceso elaborativo

de un bien pasando por todas las etapas de la transformación de la materia prima, desde la especie o forma primitiva hasta un grado de semielaboración, desde una planta ubicada en el Municipio Girardot – Estado Aragua, por ejemplo.

Segundo municipio:

Las actividades en este municipio, implican continuación y culminación del producto sometido previamente a otro proceso industrial preparatorio hasta la definitiva elaboración o forma del producto dado al consumo o puesto al servicio público. Incluye también la venta de bienes terminados, lo cual implicaría una actividad de comercialización, desde una planta ubicada en el Municipio Bolivariano Libertador – Distrito Capital, por ejemplo.

Hecho imponible

La LOPPM en su artículo 205 y la Ordenanza del Municipio Girardot en su capítulo II, artículo 3, definen al hecho imponible como el ejercicio de forma habitual y con fines de lucro, de todas las actividades económicas de industria, comercio, servicio o actividades de índoles similar o de varias a la vez, mediante un establecimiento permanente en jurisdicción de un determinado municipio.

No obstante, el elemento central del hecho imponible para el caso estudio es el ejercicio de la actividad industrial, se debe abordar los otros elementos que condicionan al ISAE y que son factores de conexión para determinar la potestad tributaria de un municipio u otro, así como la distribución de los ingresos, como son la habitualidad, propósito de lucro y el ámbito territorial.

Continuando con el ejemplo hipotético del caso estudio, el hecho imponible viene dado por los siguientes elementos:

Primer municipio:

Actividad: el sujeto pasivo realiza una actividad industrial.

Ámbito territorial: el sujeto pasivo elabora bienes desde una fábrica ubicada en el Municipio Girardot.

Habitualidad: el sujeto pasivo diariamente realiza la producción de bienes hasta alcanzar el 70% de su costo de producción final, se almacenan y luego los envía a su otra Planta para su terminación y posterior venta.

Propósito de lucro: aunque no se perfecciona ningún ingreso, el sujeto pasivo fabrica los bienes en este municipio con el interés de venderlos en otros municipios y mantener su operación.

El impuesto recae sobre la actividad industrial.

Segundo municipio:

Actividad: el sujeto pasivo realiza una actividad industrial y una comercial.

Ámbito territorial: el sujeto pasivo elabora bienes desde una fábrica ubicada en el Municipio Bolivariano Libertador – Distrito Capital.

Habitualidad: el contribuyente semanalmente recibe bienes semielaborados desde su fábrica ubicada en el Municipio Girardot – Estado

Aragua, y culmina el bien cubriendo el 30% restante del grado de terminación y valor de producción total. Adicionalmente completa el ciclo del negocio, realizando la venta y cobranza.

Propósito de lucro: se perfecciona el ingreso con la cobranza del bien vendido.

A pesar de que en este segundo municipio se materializa una actividad industrial y una actividad comercial, el hecho imponible solo será la actividad industrial, sobre la cual siempre recaerá el impuesto.

Base imponible vinculada a la actividad económica

Las disposiciones legales actuales en materia del ISAE, establecidas en la LOPPM y en la ordenanza del Municipio Girardot, delimitan la noción de base imponible, a los ingresos brutos recibidos como contraprestación al ejercicio habitual de una actividad económica, en un período determinado y una determinada jurisdicción municipal, no excluyéndose la posibilidad de establecer otros parámetros o conceptos determinantes del impuesto.

Con respecto a esto último, desde la anterior patente de industria y comercio es abundante la jurisprudencia que viene señalando que

Es una contribución que grava específicamente el establecimiento y el ejercicio de la actividad económica industrial o comercial, de una empresa en una determinada jurisdicción (...) en consecuencia, no es ni puede ser un impuesto a las ventas ni al capital del contribuyente (Corte Suprema de Industria en Sala Político Administrativa, citada por Candal (2009))

Por esta razón, Candal (2009, p. 257) señala que puede recurrirse, a los fines de determinar la magnitud del tributo, a otras bases distintas a los ingresos brutos por ventas o similares:

Al valor de la producción, cantidades producidas por costo unitario de producción, para cuantificar la actividad industria; o al valor de las ventas, cantidades vendidas por precio de venta, cuando de la actividad comercial se trata. Y sobre estos valores se aplica el porcentaje que establezca la Ordenanza Municipal correspondiente, para determinar el monto.

La relevancia de señalar que el ISAE no es un impuesto a las ventas o a los ingresos brutos, está en poder establecer los fundamentos para poder definir o determinar bases imponible determinadas por otros elementos que verifican el impuesto. Sin embargo, para el caso objeto de estudio, contribuyentes que realizan actividades industriales (manufactura), de acuerdo a la Ordenanza del Municipio Girardot (2014) en su Capítulo V – Artículo 12, párrafo tercero, “Para las actividades industriales, la base imponible estará representada por todos los ingresos brutos, independientemente de donde se efectúen las ventas que generen esos ingresos”, en conclusión sería el ingreso producto de las ventas del bien terminado.

Ahora bien, es preciso determinar la relación directa y necesaria que se materializa entre hecho imponible y base imponible, a fin de establecer esta última. De acuerdo a la normativa legal vigente y a las actividades ejercidas por el contribuyente objeto de estudio, podemos identificar las siguientes relaciones:

Primer municipio:

Base imponible: No se ha generado ingreso bruto. Considerando la territorialidad del hecho, el bien manufacturado solo tiene un valor de producción de producto semielaborado, pero no existen ingresos percibidos, los cuales se originan con posterioridad en un segundo o tercer municipio. Sin embargo, la base imponible que se tomará para la determinación y liquidación del ISAE en este municipio, de acuerdo a la normativa legal vigente, estará conformada por los ingresos brutos producto de la venta de los bienes manufacturados, así fueran terminados y vendidos en otros municipios.

Segundo municipio:

Base imponible: Considerando el escenario planteado y la territorialidad del hecho, el bien manufacturado tiene un valor de producción final menos el valor de producción del bien semielaborado que fue trasladado desde el primer municipio, y adicionalmente, se perfecciona el ingreso al momento de la venta y su percepción efectiva, con lo cual la base imponible para este municipio, al igual que el anterior, serían los ingresos brutos producto de las ventas.

En resumen, se tiene que es la misma base imponible para ambos municipios, y ambos tienen el derecho a gravar la actividad. Al respecto, Candal (2009, p. 262), reseña: “En opinión de estudiosos del fenómeno de la tributación, (...), no existe separación entre el hecho generador y la base imponible, toda vez que entre ambos existe una relación indispensable para la correcta conceptualización, interpretación y aplicación del tributo”.

El planteamiento expuesto acerca de este controversial asunto no es meramente académico, toda vez que de acuerdo a la postura que se acoja, se tendrán respuestas diferentes. En efecto, si se acepta que el hecho y la base imponible están desvinculados uno del otro, y se quiere conocer el monto del impuesto que ha de pagar un determinado sujeto pasivo, que tiene sede y realiza su actividad comercial, industrial y de servicio en diferentes municipios; entonces, hay que determinar los ingresos brutos totales obtenidos durante el ejercicio fiscal, aplicarle la alícuota y así se obtendría el impuesto a pagar en cada uno de los municipios. Lo contrario sería al admitir la vinculación del hecho y la base imponible, en cuyo caso obligatoriamente hay que cuantificar los ingresos brutos obtenidos efectivamente en cada jurisdicción por el ejercicio de la actividad industrial o comercial, y de acuerdo a los mismos calcular el impuesto a pagar en cada municipio.

Entonces, se puede decir, que existiendo total vinculación entre el hecho y la base imponible, para el caso de estudio es necesario cuantificar los ingresos brutos obtenidos efectivamente en cada municipio, lo cual implica necesariamente distribuirlos, considerando que la actividad es una sola, al igual que la base imponible. Lo contrario sería, gravar dos veces la misma base imponible.

Criterio para distribuir la base imponible aplicable a cada municipio.

La ordenanza del Municipio Girardot del Estado Aragua, en su articulado respecto a la cuantificación de la base imponible, establece una serie de consideraciones especiales según el tipo de actividad, industriales, financieras, de seguros, comisionistas, de transportes, etc., sin embargo, entre estas definiciones para determinar “bases imponibles especiales”, no establece un criterio que sirva como guía para el sujeto activo o el sujeto

pasivo a los fines de evitar la doble imposición en el caso estudio.

Ahora bien, para lograr determinar la distribución de la base imponible del caso estudio, es necesario un análisis comparativo de los criterios identificados a través de los instrumentos y de la revisión documental.

a) Criterios del valor de los activos, los salarios pagados o los ingresos generados enunciados en la LOPPM.

b) Criterio del área física.

c) Criterio del costo de producción o valor económico agregado.

Criterios del valor de los activos, los salarios pagados o los ingresos generados enunciados en la LOPPM.

La LOPPM vigente (2010) aborda la resolución del caso estudio a través de la aplicación de convenios o acuerdos de distribución de base imponible entre los municipios o con los contribuyentes, mediante la utilización de tres criterios, enunciados de manera no taxativa, dejando abierta la posibilidad de poder formular otros.

En sus artículos 165 y 220, la LOPPM nos establece la base legal de estos acuerdos:

Artículo 165. “los municipios podrán celebrar contratos de estabilidad tributaria con contribuyentes (...), en lo concerniente a alícuotas, criterios para distribuir base imponible cuando sean varias las jurisdicciones en las cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único (...).”.

Artículo 220.

Los municipios, en aras de la armonización tributaria y para lograr resultados más equitativos, podrán celebrar acuerdos entre ellos o con los contribuyentes, a los fines de lograr unas reglas de distribución de base imponible distintas a las previstas en los artículos anteriores, en razón de las especiales circunstancias que puedan rodear determinadas actividades económicas. Esos Acuerdos deberán formularse con claros y expresos criterios técnicos y económicos. En todo caso, dichos acuerdos deberán privilegiar la ubicación de la industria.

Y en artículo 221, la LOPPM vigente (2010) detalla estos criterios

Se consideran criterios técnicos y económicos utilizables a los fines de la atribución de ingresos a los municipios en los cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único, entre otros, los siguientes:

1. El valor de los activos empleados en el Municipio comparado con el valor de los activos empleados a nivel interjurisdiccional.
2. Los salarios pagados en el Municipio comparados con los salarios pagados a nivel interjurisdiccional.
3. Los ingresos generados desde el Municipio con los ingresos obtenidos a nivel interjurisdiccional.

Estos criterios, como elementos de armonización tributarios municipal a establecer en convenios, acuerdos o en las propias ordenanzas, podrían ser catalogados de generales y poco explícitos, frente a la atribución de ingresos entre municipios o determinación de la base imponible, de contribuyentes con procesos únicos o que realizaren actividades industriales en jurisdicción de varios municipios.

Al analizar cada uno de ellos desde un punto de vista práctico, observamos que son variables aisladas de la base imponible (ingresos por ventas) y que se pueden ver afectadas por los elementos que rodean su propia naturaleza; por ejemplo, el valor de los activos, dependen de si se consideran, valores de reposición, valores ajustados por inflación, valores históricos, valor bruto, valor neto de depreciación, antigüedad de la planta, etc. Respecto a los salarios pagados, se ven influenciados por las categorías de trabajadores, sin en la planta ubicada en el primer municipio está la administración central del contribuyente, entonces posiblemente el mayor peso de los salarios pagados esté en él; dicho esto, estos criterios pudieran favorecer más a un municipio que a otro.

Por último, el criterio de los ingresos generados desde el Municipio con respecto a los ingresos obtenidos a nivel interjurisdiccional, es inaplicable para el caso estudio, ya que en el municipio donde se inicia la fabricación del bien, no se genera ningún ingreso.

Y es que pudiera resultar que estos criterios por si solos no reúnan los elementos necesarios para una justa distribución de los ingresos, a fin de privilegiar al municipio donde se ejecute la mayor actividad industrial y consumo de recursos, y esto se puede apreciar claramente con el ejemplo cuantitativo dado en el siguiente criterio, el cual es similar en cuanto a su generalidad, a los establecidos en la LOPPM.

Criterio del área física.

Similar a los señalados por la LOPPM, y establecido en la Ordenanza del ISAE del Municipio Bolivariano Libertador – Distrito Capital, en su Capítulo II – Hecho imponible y la territorialidad del impuesto, en su artículo

5, numeral 4:

Se considera que el hecho imponible ha ocurrido en jurisdicción del Municipio Bolivariano Libertador en los siguientes casos:

...4) Cuando las personas naturales, jurídicas, entidades, colectividades, cooperativas y cualquiera otra que constituya una unidad económica, disponga de patrimonio y tenga autonomía funcional, **realicen actividades comerciales, industriales**, financieras, de mercados de capitales, cambiaria o de servicio de carácter comercial **desde una planta física ubicada parte (sic) en jurisdicción del Municipio Bolivariano Libertador y parte (sic) en otro o en otros Municipios**, a los efectos del establecimiento de los ingresos brutos generados en el Municipio Bolivariano Libertador, se procederá de la siguiente manera:

a) Del total del área de la planta física se determinará el porcentaje que se encuentre ubicado en jurisdicción del Municipio Bolivariano Libertador.

b) A la totalidad de los ingresos brutos obtenidos en el establecimiento, se le aplicará el porcentaje de área física obtenido en literal precedente, y el resultado se tendrá como los ingresos brutos obtenidos en este Municipio y en consecuencia, constituirán la base imponible para la determinación de los impuestos correspondientes.

Ejemplificando cuantitativamente esto, nos revela las debilidades que se presentan en este criterio. Tomando el caso en estudio, el contribuyente realiza su actividad industrial, mediante una planta física ubicada en el Municipio Girardot, con un área física de 3.000 mts², y otra planta física en el Municipio Libertador con un área física de 5.000 mts², el total del área del contribuyente es de 8.000 mts². Al analizar la forma en que se lleva a cabo la actividad, más allá del tamaño de las plantas, podríamos observar, que en la planta física del Municipio Girardot, se le agrega mayor valor al producto, se consume mayor electricidad y agua, la tecnología que utiliza es más

moderna que la planta ubicada en el Municipio Libertador, adicionalmente en esta última tiene grandes zonas de almacenaje ociosas dentro de su planta física, entre otros aspectos que pudieran diferenciar una planta de otra.

Como resultaría el ISAE en este caso, distribuyendo la base imponible en función al criterio del área física:

Total ingresos del sujeto pasivo		80.000,00					
	Area Mts2	%	Ingreso distribuido	Base Imponible	Alícuota %	Impuesto determinado	
Municipio Libertador	5.000	63%	50.000	50.000	0,50%	250	
Municipio Girardot	3.000	38%	30.000	30.000	0,60%	180	
Totales	8.000	100%	80.000	80.000			

Como se puede apreciar, aunque siendo el Municipio Girardot donde se da mayor valor agregado al producto y estando ubicada en este Municipio la planta que recibe mayores facilidades, es donde, se grava menores ingresos, la carga impositiva quedaría mal distribuida.

Criterio del costo de producción o valor económico agregado.

Considerando el hecho notorio que el contribuyente caso de estudio tiene el uso y goce de todas las facilidades en ambos municipios en los cuales tiene un establecimiento permanente (una planta manufacturera), es necesario establecer un mecanismo de armonización, de distribución de los ingresos entre los fiscos interesados, atendiendo la singularidad del contribuyente, lo cual podría implicar un convenio multilateral, o un criterio

especifico no definido en la LOPPM ni la ordenanza del Municipio Girardot, que establezca los límites y los índices de distribución de los recursos sometidos a coparticipación.

Un criterio que respete los principios de igualdad y generalidad del impuesto, y que involucre a todos o la mayoría de los contribuyentes que se encuentren en la misma circunstancia de hecho, implicaría una necesaria separación del ingreso bruto que sustenta la base imponible, considerando al ingreso bruto como el índice de la importancia económica de la actividad, sin entrar a definir la noción específica de ingresos brutos que establece la LOPPM y la Ordenanza del Municipio Girardot. Esto sería, si la base imponible es el ingreso bruto por ventas. Las ventas se componen del precio de venta por las unidades vendidas. El precio de venta se compone del costo del producto más un margen bruto de utilidad esperada o ganancia bruta. El costo del producto se componen de costos (materia prima, material de empaque y mano de obra) y gastos (mano de obra indirecta y gastos de fabricación), los cuales se van asignando al producto en sus distintas etapas.

La anterior segregación de la base imponible, se asimila a analizar el valor económico agregado de los bienes manufacturados, este es un concepto fundamentalmente ligado a las actividades manufactureras, el cual comprende la tecnología, los sueldos, salarios, alquileres, intereses, utilidades empresariales y demás gastos que demandó el proceso de transformación de un bien y cuyo importe total se incorporó a los materiales originales. Por tanto, el valor del producto final de la industria, en fábrica, se compone de trabajo, capital y tecnología.

Normalmente la fabricación industrial tiene varias etapas. La materia prima se convierte en bien intermedio y éste en producto final en el curso de

varios tramos de la operación manufacturera, que usualmente corren a cargo de diferentes empresas o distintas plantas de una misma empresa. Cada uno de estos tramos incorpora su propio valor agregado.

En base a lo expuesto, el criterio sería distribuir la base imponible en la proporción de los costos y gastos operativos hechos en cada jurisdicción, sin embargo, teniendo en cuenta que este criterio sería aplicable únicamente a los contribuyentes que realicen una actividad industrial que impliquen una profunda transformación de materias primas cuyos precios tienen enormes distancias con los de los productos acabados o semielaborados, a fin de ser consistente con los supuestos planteados al inicio de esta sección. De esta manera, no se generaría una doble imposición al contribuyente y todos los municipios recibirían una cuota parte del ingreso generado por el contribuyente, y compensando los beneficios que le brindan por el ejercicio de su actividad.

Así, entonces se determina la base imponible del contribuyente objeto de estudio, como sigue:

Primer municipio: La base imponible será, el producto de los ingresos por ventas (efectivamente percibidos) por la proporción del valor económico agregado de los bienes producidos hasta la etapa de semielaboración que se alcance, es decir, el costo de producción del producto semielaborado (materia prima e insumos, mano de obra y gastos de fabricación efectivamente soportados en la jurisdicción).

Segundo municipio: La base imponible será, el producto de los ingresos por ventas (efectivamente percibidos) por la proporción del valor económico agregado de los bienes producidos desde su valor de semielaborado hasta

su costo y gastos de producción total. Esto cuantitativamente se pudiera ejemplificar de la siguiente manera:

**Contribuyente X
Estructura de costo -
Producto CVB**

	% sobre el costo total del producto		
	Municipio Girardot	Municipio Libertador	Total
Materia prima	30%		30%
Otros insumos de materia prima	3%		3%
Material de empaque		6%	6%
Mano de obra	18%	5%	23%
gastos de fabricación	20%	8%	28%
Total costo de producción	71%	19%	90%
Gastos ajenos de producción	1%	9%	10%
Total costo + gastos	72%	28%	100%

Total ingresos del sujeto pasivo Producto CVB **80.000,00**
MBs

	%	Ingreso distribuido	Base Imponible	Alícuota %	Impuesto determinado
Municipio Girardot	72%	0	57.60	57.	
Municipio Libertador	28%	0	22.40	22.	
Totales	100%	0	80.00	80.	

Para el ejemplo expuesto, pudiéramos concluir que la actividad industrial que se realiza dentro del primer municipio, es mucho más significativa que la del segundo municipio, por lo tanto, debería detentar un poder de tributación privilegiado.

Factibilidad de la Propuesta

Para que la propuesta pueda llegar a su ejecución dependerá de una serie de recursos que deberá administrar Satrim y después de estudiar el proyecto se ha determinado que sean los siguientes:

Recursos Humanos: Partiendo de que se proponen criterios para mejorar el cumplimiento de la obligación tributaria, evidentemente, el principal recurso es el humano, ya que este llevará a cargo las actividades fiscalización, recaudación, formación y exhortación, considerándose que no existen limitaciones al respecto, pues dentro de Satrim hay suficiente talento que puede ser transferido.

Recursos Materiales: También deberá disponerse materiales para la ejecución de los criterios pero no adicionales a los existentes, ya que esta propuesta es meramente técnica, procedimental e intangible.

Recursos Tecnológicos: Como se plantea la comunicación electrónica, pues es necesario que la atención al contribuyente se apoye en el uso de los medios virtuales, contando la administración con el recursos y conocimiento necesario para ello.

Recursos Económicos: la ejecución de los criterios no requieren de inversión de parte de la administración.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Los sistemas tributarios son dinámicos, pues además de su componente histórico deben girar en torno a los cambios contextuales, es así como se considera importante no desmayar en la conciliación de la armonización tributaria, motivo por el cual se desarrolla la presente investigación y que después de alcanzados los objetivos, se concluye:

En el Municipio Girardot, se ha tornado complejo el funcionamiento de las empresas diversificando el desarrollo de las actividades que conforman su cadena de valor, lo cual tiene inherencia directa en la aplicación de los tributos municipales y si bien es cierto que esta realidad es incremental y que existen disposiciones legales, en materia de la determinación de la base imponible para ISAE es un asunto de incertidumbre ausentando las estrategias formales para su tratamiento, quedando a discreción del contribuyente el criterio empleado para dicho cálculo, siempre y cuando este dentro de los parámetros legales, lo cual constituye un vacío técnico que puede llevar a la administración a cometer una doble tributación y romper con la armonía del sistema.

La base imponible del ISAE generalmente está representada por los ingresos brutos obtenidos por el eventual sujeto pasivo en el ejercicio de la actividad industrial, comercial y de servicio, en un determinado ejercicio económico y una determinada jurisdicción municipal, no excluyéndose la posibilidad de establecer otros parámetros o conceptos determinantes del impuesto.

Es importante destacar que la LOPPM establece en su artículo 224 una norma específica en la cual la Administración Tributaria, al proceder a la determinación del ingreso bruto del contribuyente atribuible a la jurisdicción municipal de que se trate, podrá desconocer las formas o procedimientos de facturación y otros que no se correspondan con la práctica mercantil usual y generen mera manipulación de la atribución de la base imponible u otra forma de evasión del impuesto. Esta norma debe ser siempre considerada como parte del análisis de este tipo de situaciones.

Establecer un criterio técnico económico preciso para distribuir la base imponible que aborde las características particulares en que se lleva a cabo una actividad económica, es una estrategia recomendable para minimizar la doble imposición municipal del ISAE, cuando un contribuyente realiza una misma actividad a través de varios establecimientos desde distintos municipios, con el fin de lograr una carga fiscal justa que evite el agotamiento o destrucción de la fuente de riqueza para los municipios.

Recomendaciones

Alcanzados los objetivos de la investigación y generado el modelo conceptual pretendido, se recomienda adicionalmente:

- Se exhorta a la Administración Tributaria del Municipio Girardot a revisar el contenido de esta propuesta para su adecuación legal y procedimental en el corto plazo.
- Es preciso que para la aplicación de la propuesta se ejecute un proceso de formación para los funcionarios de la división impositiva a fin de

unificar criterios y hacer de la aplicación de estos pronunciamientos un proceso estándar.

- La administración Tributaria debe convocar a los contribuyentes que presenten casos relacionados con lo que se propone a un programa de información y formación para que estos adecuen sus procesos de control interno y de determinación del tributo.

- La administración debe considerar la pronta concreción de convenios con otras jurisdicciones no sólo para la aplicabilidad del tributo en estudio y sus adecuaciones sino para incrementar la eficiencia en el resto de los subsistemas de la gestión tributaria.

- Se invita a los especialistas en formación y en ejercicio s contribuir en la adecuación y modernización de los sistemas tributarios al contexto donde se aplique.

BIBLIOGRAFÍA

- Arias, F. (2006). **El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica** (5a. ed.). Venezuela: EPISTEME, C. A.
- Bavaresco, A. (2006). **Proceso Metodológico de la Investigación** (5a. ed.). Venezuela: Editorial de la Universidad del Zulia.
- Candal, M. (2009). **Régimen impositivo aplicable a sociedades en Venezuela**. (2a. ed.). Caracas, Venezuela: Universidad Católica Andrés Bello.
- Código Orgánico Tributario**. (2014). Gaceta Oficial Extraordinaria de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.152. 2014, noviembre 18.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**. (2009). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5908 Fecha: 2009, febrero 19.
- Crespo, M. (2009). Lecciones de Hacienda Pública Municipal. Ediciones Electrónicas Saber. Venezuela
- Hernández, R.; Fernández, F. y Baptista, P. (2006). **Metodología de la investigación** (11a. ed.). México: Mc Graw-Hill.
- Fraga, L.; Sánchez, S. y Asociados (2005). **El Impuesto Municipal a las Actividades Económicas en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal**. Colección Estudios 4, Caracas Venezuela.
- Gamarra, F. y Tortolero, B (2014). **Armonización del Impuesto Municipal: Actividades Económicas**. Revista electrónica especializada ORBIS. Universidad de Carabobo. Venezuela
- Guiliani, C. (2002). **Derecho Financiero**. Argentina: Depalma.
- Laya, J. (1999). **Lecciones de Finanzas Públicas y Derecho Fiscal**. Venezuela: Paredes Editores.
- Ley Orgánica del Poder Público Municipal**. (2010). Gaceta Oficial Extraordinaria de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.015. Fecha: 2010, Febrero, 28.

- Martínez, P. (2002). **El municipio: descentralización y democracia; "elementos para la (re)construcción del federalismo en México"** [Artículo en línea]. Disponible: <http://www.azc.uam.mx/publicaciones/gestion/num5/doc11.htm>. [Consulta: 2011, febrero 15].
- Meléndez, A. (2005). **La tributación local y la armonización del sistema tributario nacional** [Artículo en línea] Disponible: <http://www.ucla.edu/ve/dac/investigaci%F3n/compendium7/Tributacion.htm>. [Consulta: 2010, marzo 18].
- Méndez, C. (2005). **Metodología. Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación** (5a. ed.). Colombia: Mc Graw – Hill.
- Mendicoa, G. (2003). **Sobre tesis y tesisistas. Lecciones de enseñanza-aprendizaje**. Argentina: Espacio. BA.
- Moya, E. (2003). **Elementos De Finanzas Públicas Y Derecho Tributario**. (3a. ed.). Venezuela: Mobilibros.
- Ordenanza del Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar del Municipio Girardot (2014)**. Extraordinario N° 18.908. República Bolivariana de Venezuela, estado Aragua, Municipal. 2014, octubre 30.
- Parella, S. y Martins, F. (2006). **Metodología de la Investigación Cuantitativa** (2 a. ed.). Venezuela: FEDEUPEL.
- Rachadell, J. (1998). **Fundamentos de la Recaudación Municipal**. Colombia: Mc Graw Hill.
- Sabino, C. (2004). **El Proceso de Investigación Científica** (7a. ed.). Venezuela: Panapo.
- Ríos, W. (2009). **Propuesta de Alternativas que minimicen los efectos de la Doble Tributación del Impuesto Municipal Sobre Actividades Económicas en lo relativo a la Comercialización de Hidrocarburos**. Trabajo de grado no publicado. Universidad de Carabobo, Campus Bárbula. Valencia, Venezuela
- Tamayo y Tamayo, M. (2009). **El Proceso de la Investigación Científica** (5a. ed.). Caracas: LIMUSA Noriega Editores.
- Vega, J. (2014). **Diseño de un sistema de control de gestión para el**

Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Indole Similar. Caso: Distribuidora La Excelencia, C.A trabajo de grado publicado. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto, Venezuela.

Villegas, H. (2004). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario** (8a. ed.). **Argentina:** ASTREA.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (2006). **Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales** (4a. ed.). Venezuela: FEDUPEL.

ANEXOS

Guión de Entrevista N° 1

Anexo 1 – 1

1.- ¿Cuáles aspectos relacionados con la naturaleza productiva son determinantes en el régimen del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en aquellos casos donde el contribuyente completa su proceso productivo en una jurisdicción distinta al Municipio Girardot?

2.- ¿Cuáles aspectos relacionados con la naturaleza comercial son determinantes en el régimen del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en aquellos casos donde el contribuyente completa su proceso productivo en una jurisdicción distinta al Municipio Girardot?

3.- ¿Cómo influye el tamaño de la empresa en el régimen del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en aquellos casos donde el contribuyente completa su proceso productivo en una jurisdicción distinta al Municipio Girardot?

4.- ¿Cuáles aspectos legales y formales definen al régimen del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en aquellos casos donde el contribuyente completa su proceso productivo en una jurisdicción distinta al Municipio Girardot?

5.- En caso de que el contribuyente complete su proceso productivo en una jurisdicción distinta al Municipio Girardot ¿De qué manera se considera el valor de activos como elemento de la base imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar?

Anexo 1 – 3

6.- En caso de que el contribuyente complete su proceso productivo en una jurisdicción distinta al Municipio Girardot ¿De qué manera se considera los salarios pagados como elemento de la base imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar?

7.- En caso de que el contribuyente complete su proceso productivo en una jurisdicción distinta al Municipio Girardot ¿Cómo son tratados los ingresos generados en la base imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar?

8.- ¿Cuál es el procedimiento para la determinación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en aquellos casos donde el contribuyente completa su proceso productivo en una jurisdicción distinta al Municipio Girardot?

9.- ¿Cuál es el proceso para la declaración del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para los contribuyentes que no completan el proceso productivo en el municipio?

10.- ¿Cuál es el régimen de pago del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para los contribuyentes que no completan el proceso productivo en el municipio?

Anexo 1 – 5

11.- ¿Qué tipo de acuerdos en materia de declaración y pago del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar ha establecido la Administración Tributaria del Municipio Girardot con los contribuyentes que no completan el proceso productivo en el municipio?

12.- ¿Existen Exoneraciones en materia de pago del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para los contribuyentes que no completan el proceso productivo en el municipio Girardot? Explique.

13.- ¿Existe alguna compensación en materia de pago del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para los contribuyentes que no completan el proceso productivo en el municipio Girardot? Explique. Anexo 1 – 6

Guión de Entrevista N° 2

Anexo 2 – 1

1.- ¿Cuáles aspectos en cuanto a la territorialidad de la renta debe tomarse en cuenta para la determinación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones municipales?

2.- ¿Existe alguna discrepancia en el cumplimiento de los principios tributarios de parte de la administración tributaria municipal en materia del cobro del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones? Explique.

3.- ¿Existen elementos indicativos de una multiplicidad impositiva en materia del cobro del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria,

Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones? Explique.

Anexo 2 – 2

4.- ¿Cómo se garantiza la armonización tributaria municipal en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

5.- ¿En qué momento debe considerarse la generación de renta bruta para la determinación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

6.- ¿De qué manera debe tratarse tributariamente la fase de producción que tenga lugar en cierta jurisdicción aun cuando no se genere renta bruta en la misma por el contribuyente, en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar?

7.- ¿Qué aspectos sobre la base imponible debe considerarse justa para la aplicación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

8.- ¿Qué aspectos sobre la base imponible debe considerarse justa para la aplicación del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en una jurisdicción diferente donde efectúa su actividad comercial?

9.- ¿Cómo debe manejarse el sistema de alícuotas del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

10.- ¿De cuáles recursos legales dispone la administración tributaria municipal en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar para garantizar el equilibrio en la relación entre ésta y los contribuyentes cuyo ciclo de producción se complete en distintas jurisdicciones?

11.- ¿Cuáles consideraciones deben contemplarse en el basamento legal con relación al Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar en el caso de que un contribuyente complete su ciclo de producción en distintas jurisdicciones?

Anexo 3 – 1

Anexo 3 – 2

Anexo 3 - 3

