



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÁRBULA

TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN
LOS MUNICIPIOS SAN DIEGO Y
NAGUANAGUA ESTADO CARABOBO

Autora: Lcda. Campos Gargano, Olgamaría

Tutor: Dr. Leonardo Villalba.

Bárbula, Junio de 2015



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÁRBULA



TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN
LOS MUNICIPIOS SAN DIEGO Y
NAGUANAGUA ESTADO CARABOBO

Tutor: Dr. Leonardo Villalba

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Dirección de Estudios de Postgrado
Especialización en Gerencia Tributaria
Por: Dr. Leonardo Villalba
C.I. 7.042.292.



AVAL DEL TUTOR

Dando cumplimiento a lo establecido en el Reglamento de Estudios de Postgrado de la Universidad de Carabobo en su artículo 133, quien suscribe Dr. Leonardo Villalba, titular de cédula de identidad N° 7.042.292., en mi carácter la de Tutor del Trabajo de Especialización titulado: “TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN LOS MUNICIPIOS SAN DIEGO Y NAGUANAGUA ESTADO CARABOBO”, presentado por la ciudadana **CAMPOS GARGANO, OLGAMARÍA**, titular de la cédula de identidad N° **18.533.084** , para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, hago constar que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del jurado examinador que se le designe.

En Valencia a los 01 días del mes de Julio del año dos mil quince.

DEDICATORIA

Dedico este Trabajo de Grado a quienes siempre han estado y aún permanecen conmigo:

A Dios, porque mediante la oración y con la fe siempre estuvo presente en mis mejores y peores momentos durante esta importante etapa y experiencia.

A mi familia... porque nunca conseguiré en otros ese apoyo incondicional y fortaleza que me transmitieron, alentándome a nunca rendirme y confiando en que sí lo lograría. Gracias por estar siempre presente, todo lo he logrado por y para ustedes.

A mis amistades, porque gracias a la unión y amistad que me han brindado, pude alcanzar esta meta.

A todos mis compañeros de clase, por tantas vivencias.

AGRADECIMIENTOS

Esta investigación la dedico a:

Dios, pues siempre está en mis pensamientos y me ha dado la fe y fortaleza para seguir adelante.

A toda mi familia, que han sido y siguen siendo personas de gran inspiración, enseñándome una vida de esfuerzo, dedicación y logros, las cuales han sido bases fundamentales en mi vida.

A mi tutor, por sus conocimientos y apoyo brindado para desarrollar este Trabajo Especial de Grado.

A mis amigos y compañeros de clase quienes me brindaron y prestan su mano a cada momento que lo necesito, en cualquier parte del mundo donde encontremos.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS BÁRBULA



TERRITORIALIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN
LOS MUNICIPIOS SAN DIEGO Y
NAGUANAGUA ESTADO CARABOBO

Trabajo Especial de Grado

Autora: Lcda. Campos Gargano, Olgamaría

Tutor: Dr. Leonardo Villalba.

Fecha: Junio, 2015

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo de analizar la territorialidad del Impuesto Sobre las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo, mediante estudio de la potestad tributaria. La investigación es de tipo documental, con un diseño bibliográfico y nivel de estudio descriptivo. Se empleó el método científico cualitativo. La unidades de análisis fueron las Ordenanzas Municipales del impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o Similares. Como técnica de recolección de datos se utilizó la recopilación documental. Se concluyó que que no existen acuerdos entre los municipios involucrados sobre una actividad económica para evitar la doble o múltiple tributación, además en el ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, es el Municipio San Diego el que aplica los principios de territorialidad, Progresividad y de capacidad contributiva. a partir de la revisión y posterior análisis de las Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas de los municipios San Diego y Naguanagua se puede concluir que ambos gozan de plena potestad tributaria con respecto a cada una de las funciones que le son propias según los lineamientos establecidos en la Constitución de la República Bolivariana y la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (LOPPM), siendo estas las normas con mayor rango de cumplimiento y por las cuales debe regir sus ordenanzas, decretos y demás decisiones las autoridades municipales.

Palabras Clave: Territorialidad, Potestad Tributaria, Impuesto Sobre Actividades Económicas, Aspecto Espacial.



CARABOBO UNIVERSITY
DIRECTION OF STUDIES DE POSTGRADO
SPECIALIZATION IN TRIBUTARY MANAGEMENT
CAMPUS BÁRBULA



**TERRITORIAL TAX ON ECONOMIC ACTIVITIES IN SAN DIEGO AND
MUNICIPALITIES NAGUANAGUA CARABOBO**

Special Degree Work

Author: Campos Gargano, Olgamaría

Tutor: Dr. Leonardo Villalba.

Date: June, 2015

ABSTRACT

This research aims to analyze the territoriality of the tax on economic activities of industry, trade, service or similar nature, in the municipalities of San Diego and Naguanagua Carabobo State, through study of the power to tax. The research is documentary, with a bibliographic level design and descriptive study. Qualitative scientific method was used. The units of analysis were the municipal ordinances of business tax for Industry, Commerce, and Related Services. As data collection technique was used documentary collection. It was concluded that there are no agreements between the municipalities involved on an economic activity to avoid double or multiple taxation, in addition to the exercise of the power to tax in the territory on Tax Economic Activities of Industry, Trade, Service, or of a similar nature, it is the municipality of San Diego which applies the principles of territoriality, escalation and ability to pay. from the review and subsequent analysis of the Ordinances of trade tax for the municipalities of San Diego and Naguanagua it can conclude that both have full taxing power with respect to each of the functions that are proper according to the guidelines established in the Constitution of the Bolivarian Republic and the Organic Law of Municipal Public Power (LOPPM), these being the highest ranking standards compliance and why should govern their ordinances, decrees and other decisions of municipal authorities.

Keywords: territoriality, Powers tax, business tax, spatial aspect.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
RESUMEN	vi
ABSTRACT	vii
ÍNDICE GENERAL	viii
ÍNDICE DE CUADROS	x
INTRODUCCIÓN	14
 CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	12
Formulación del Problema.....	21
Objetivos de la Investigación.....	22
Justificación del Problema.....	23
 CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación.....	26
Bases Teóricas.....	29
Los Tributos.....	30

Territorialidad del Tributo Municipal.....	33
Principios Generales de la Tributación Municipal.....	33
Potestad Tributaria.....	38
El Impuesto Sobre Actividades Económicas.....	42
Elementos del Impuesto Sobre Actividades Económicas.....	39
Hecho Imponible del Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o Similares.....	52
.	
Establecimiento Permanente.....	
	Pág.
Bases Legales.....	54
Marco Conceptual.....	55
	68

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Diseño de la Investigación.....	72
Tipo de Investigación.....	73
Nivel de Estudio.....	73
Unidad de Análisis.....	74
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Información.....	74

Técnicas de Análisis de la Información.....	75
Operacionalización de las Variables.....	75
 CAPÍTULO IV	
PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	78
 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	108
 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	112
 ANEXOS.....	115

INDICE DE CUADROS

CUADRO N°	Pág.
1. Cuadro de Operacionalización de Variables.....	77
2. Matriz de Análisis de Contenido.....	94

INTRODUCCIÓN

El Estado venezolano es el encargado de mantener, conservar, consolidar y mejorar el bienestar común del país y, para cumplir con tal finalidad, se establecieron mecanismos que le permiten financiar los gastos públicos. Por tal razón, se creó el pago de impuestos, el cual es un sacrificio efectivo que deben soportar los habitantes de la nación a fin de recaudar los recursos económicos necesarios para contribuir con el desarrollo nacional, proteger la economía y elevar la calidad de vida de la población.

Cabe señalar, que en Venezuela la materia tributaria se encuentra dividida en tres poderes a saber (nacional, estatal y municipal); y que cada uno de ellos, tiene competencias en diferentes impuestos, tasas y contribuciones. En ese orden de ideas, el sistema político territorial según lo consagra la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en el Artículo 16 se divide en los Estados, Distrito Capital, las dependencias federales y los territorios federales; a su vez, el territorio se organiza en Municipios, los cuales tienen autonomía, personalidad jurídica y estructura orgánica propia; por tanto, es de su competencia establecer las fuentes generadoras de recursos para financiar la organización y mantener los servicios públicos, de manera de poder satisfacer las necesidades del colectivo.

En esa dirección, una de las modalidades para la recaudación de ingresos municipales, lo constituye la Ordenanza de Impuesto de las Actividades de Industria, Comercio o Servicio o de Índole Similar, la cual se encuentra establecida en el Numeral 2 del Artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), donde se estatuye que dichos

impuestos son ingresos propios del Municipio, con las limitaciones establecidas en la misma, por lo que la Administración Municipal tiene la facultad o potestad de regular esta materia.

En virtud de lo anteriormente expuesto, la presente investigación tiene por objeto comparar la territorialidad del Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio o Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo, mediante estudio de la potestad tributaria. Para ello, se desarrolló un estudio comprendido por las siguientes secciones:

Capítulo I: El problema. Representado por una descripción de la situación del objeto de estudio, los objetivos (General y Específicos) y la justificación.

Capítulo II: Marco Teórico Referencial. Refleja algunos antecedentes existentes sobre la materia tributaria municipal y su relación con el ámbito de estudio. Además, está constituido por las bases teóricas que sirvieron de soporte, reúne los elementos conceptuales así como las bases legales en las cuales se sustentó la investigación.

Capítulo III: Marco Metodológico. Se destaca el tipo y diseño de investigación, técnicas e instrumentos de recolección de datos y las técnicas de análisis y procesamiento de datos.

Capítulo IV: Presentación y Análisis de los Resultados. Se desarrollan los objetivos específicos de la investigación. Por último, en las Referencias se presentan las fuentes impresas y electrónicas consultadas.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

En el ámbito del desarrollo industrial y tecnológico de una sociedad, se incrementa la demanda de servicios; es por ello, que el hombre ha buscado y trabajado continuamente en la mejora de su calidad de vida. Para tales fines, ha ideado y construido líneas de pensamientos y modelos que se han materializado en sistemas políticos para la conducción de un país. En ese contexto, surgió la figura del Estado, encargado de atender esos requerimientos, recaudar los recursos necesarios e invertirlos de forma adecuada, reflejados en la prestación de servicios públicos eficientes, tal como lo expresa Cavallaro (2008), cuando expone: “tiene como objeto manejar los recursos de la nación de manera eficiente utilizando herramientas que generen rendimientos y permitan destinar los recursos a las diferentes áreas que lo requieran y para satisfacer las necesidades de los ciudadanos”.

En esa dirección, es menester del Estado formular la política económica y fijar las directrices que debe tomar la administración pública. Entre estas políticas se encuentra el sistema tributario, el cual está diseñado para financiar los gastos públicos y poner a disposición del desarrollo económico, el mayor flujo posible de recursos humanos y materiales; por tal razón, es importante mencionar que todas aquellas entradas de dinero que recibe el Estado y que le permiten financiar la satisfacción de necesidades de la

colectividad, es decir, que sufragar el gasto público y cumplir su función dentro de la sociedad, ya que como lo expone Escobar y otros (2007: 63), “El Estado protege el interés público, garantiza la educación y satisface necesidades sociales”.

De hecho, en Venezuela los tributos se establecen como un deber que tienen los ciudadanos de coadyuvar a los gastos públicos, los cuales tienen rango constitucional, tomando en cuenta que el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

De ahí, que los tributos sean considerados como una de las más importantes fuentes de ingresos públicos que poseen los Estados, adicionales a otras actividades financieras que estén relacionadas directamente con las ventajas naturales, tecnológicas o culturales que le son propias; por tal razón, cada país posee un sistema tributario particular para financiar los bienes y servicios públicos.

Ahora bien, en Venezuela el término tributo encierra un género muy amplio, por ello es conveniente diferenciar cuáles son los de competencia del poder nacional, estatal y municipal. En esa dirección, el Artículo 4 de la Constitución de la república Bolivariana de Venezuela (1999), contempla: “Es un Estado federal descentralizado en los términos consagrados en esta Constitución, y se rige por los principios de integridad territorial, cooperación, solidaridad, concurrencia y corresponsabilidad”; asimismo, el Artículo 136 dispone que el poder público en Venezuela “se

distribuye entre el Poder Municipal, el Poder Estatal y el Poder Nacional”.

En el Poder Municipal en el ejercicio de su poder de imperio, exige a los contribuyentes el pago de tributos para así obtener recursos que le permitan financiar el gasto público a nivel municipal, estos obtienen sus ingresos principalmente de tres fuentes; la primera es el situado constitucional, definido en el Artículo 167 numeral 4 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), que es una partida equivalente a un máximo del veinte por ciento del total de los ingresos ordinarios estimados anualmente por el Fisco Nacional, la cual se distribuirá entre los Estados y el Distrito Capital en la forma siguiente: un treinta por ciento de dicho porcentaje por partes iguales, y el setenta por ciento restante en proporción a la población de cada una de dichas entidades.

La segunda fuente de ingresos del Municipio, está referida a la creación y recaudación de sus ingresos de acuerdo con lo establecido en el Artículo 162 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), y la tercera fuente, es mediante el cobro del Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, servicios o de índole similar.

Por todo lo antes expuesto, se evidencia la importancia de la tributación municipal, dado que los municipios hoy en día se enfrentan al reto de aumentar sus fuentes de financiamiento, muy específicamente a partir de los ingresos propios originados en ejercicio de la potestad tributaria que le ha otorgado la Constitución Nacional, la cual se manifiesta en la facultad que tienen los mencionados entes político-territoriales de crear y recaudar sus propios tributos, cuya finalidad fue descrita anteriormente.

Es de hacer notar, que los municipios según versa en los Artículos 2 y 3 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), gozan de

personalidad jurídica, son autónomos en la toma de decisiones en cuanto a planificación y determinación de estrategias para contribuir con el desarrollo social y económico de su territorio, para ello se contempla la colaboración y participación de los integrantes del municipio, todos y cada uno de los ciudadanos que en él hacen vida. En ese sentido, el pilar y garantía fundamental de la autonomía municipal es la creación, recaudación e inversión de los ingresos que según la constitución le han sido atribuidos; es decir, que los municipios pueden auto gobernarse, establecer sus propias normas jurídicas y organizarse para impulsar el desarrollo social, cultural y económico sustentable de las comunidades.

En este marco, vale mencionar que la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece los lineamientos geopolíticos del territorio y busca garantizar mayor beneficio para la colectividad y mejoras estructurales y en los servicios prestados, entre otros. Por otra parte, el territorio es la forma de llevar el espacio político y administrativo delimitado, objeto de apropiación y transformación por parte de un grupo humano, en función de sus características biofísicas- ambientales, socioeconómico - culturales y político -administrativas e institucionales. Así pues, se determina que todos los entes territoriales venezolanos, república, estados y municipios, gozan de potestad tributaria y bajo las limitaciones que define la carta magna.

En esa dirección, los ingresos tributarios del municipio están principalmente conformados por las tasas, el uso de sus bienes o servicios, las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, con las limitaciones establecidas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela; los impuestos sobre inmuebles urbanos,

vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial; las contribuciones especiales por mejoras sobre plusvalía de las propiedades generadas por cambio de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística, y cualesquiera otros que le sean asignados por ley.

En el caso del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, anteriormente denominado en forma equívoca Impuesto de Patente de Industria y Comercio, el cual es de suma importancia para los Municipios, puesto que el cumplimiento de las obligaciones de la gran cantidad de empresas establecidas en un territorio, contribuye con el bienestar actual y futuro de los ciudadanos y deriva en el desarrollo armónico de la comunidad local. En relación a este tributo, Palacios (1999), expresa:

Es un impuesto que tiene por hecho imponible la realización de actividades económicas gravables en jurisdicción de un Municipio. Es un impuesto indirecto, ya que la inmediatez del hecho imponible y la exigibilidad de la obligación tributaria incentivan la traslación del gravamen a los precios de los bienes y servicios...El sujeto pasivo es el titular de la licencia de funcionamiento. El hecho generador de este impuesto es el ejercicio en o desde la jurisdicción de un Municipio de una actividad industrial, comercial o económica de índole similar con fines de lucro o remuneración. Tiene como elementos que integran el hecho imponible, el ejercicio de la actividad, la habitualidad, el propósito de lucro, el ámbito territorial y la jurisprudencia. (p. 258).

En concordancia con lo expuesto, se puede mencionar que el impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole

Similares un tributo al ejercicio de la actividad comercial o industrial en la respectiva jurisdicción territorial. Se requiere que el sujeto pasivo del tributo, cuente con un establecimiento en la jurisdicción político territorial del Municipio que pretende gravarlo con este tributo. El mencionado impuesto grava actividades económicas, de industria, comercio, servicios de índole similar; realizadas en forma habitual o eventual en la jurisdicción de un determinado municipio, incluye establecimientos comercios, locales, oficinas o cualquier lugar físico cuyo fin sea el lucro independientemente de que posea o no la respectiva licencia. Así lo menciona la Ley Orgánica de Régimen Municipal (2010) en su Artículo 205:

“El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aún cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean Aplicables”. (p. 57).

En consecuencia, todas las personas jurídicas que ejercen algún tipo comercio, están obligadas a la cancelación de dicho tributo, según sea el caso. Por otra parte, el Artículo 208, menciona que el impuesto sobre actividades económicas se causará con independencia de que el territorio o espacio donde se desarrolle la actividad económica sea del dominio público o del dominio privado de otra entidad territorial o se encuentre cubierto por aguas. Adicionalmente, esta ley define los conceptos de las diferentes actividades que pueden realizarse en el municipio, delimitando cada una de ellas y señala la base del cálculo del impuesto, la cual comprende todos aquellos ingresos brutos realmente causados en el período de imposición;

además, define el alcance del municipio y de la tributación del mismo.

Por otra parte, el principio de territorialidad en el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole Similar, supone que un determinado municipio, sólo puede exigir el respectivo impuesto sobre las actividades de comercio en su jurisdicción, lo que conlleva a que, para determinar la base gravable el contribuyente, deba restar del total los ingresos obtenidos o generados en otros municipios. Importa mencionar que se considera que el sujeto pasivo o contribuyente ha obtenido ingresos en un municipio, cuando ha desarrollado actividades comerciales, industriales o de servicios en su jurisdicción, utilizando o no un establecimiento comercial.

Sin embargo, el referido principio de territorialidad de la competencia municipal no ha sido expresamente consagrado en el texto fundamental y pareciera que esta circunstancia fortuita es suficiente para que las diversas municipalidades se hayan propuesto someter a gravamen con la patente (impuesto) de Industria y Comercio, hoy Impuesto Sobre las Actividades Económicas de Industria, Comercio y Servicios en forma discriminada, a personas que no son contribuyentes en sus respectivas jurisdicciones por no ejercer allí actividad comercial o industrial o alguna o pretender extender su poder de disposiciones a otros dominios públicos que no les corresponde.

En vista de su calidad de tributo territorial, se infiere entonces que este va de la mano con su origen, pues debe ser verificable en el municipio; es decir, puede darse el caso de la realización de actividades comerciales dentro de un municipio con establecimientos permanentes o no permanentes y la potestad de los municipios para exigir este impuesto viene dada por la condición de existencia física de un establecimiento en el territorio.

Bajo esos términos, surge la figura de contribuyente transeúnte, el cual puede definirse como persona que realiza actividades económicas en la jurisdicción de un Municipio, en un lapso normalmente inferior al ejercicio fiscal, con fines de lucro; pero sin tener un establecimiento permanente. A esta clase de contribuyente, se le considera dentro de una categoría especial, por tener una presencia física eventual u ocasional en el ámbito territorial de un Municipio. La gravabilidad sobre la actividad que genera sus ingresos no es inconstitucional, quedando sujeta a la imposición municipal, según Crespo (s/f).

Ahora bien, en lo referente a la doble tributación, vale mencionar que los empresarios, entre los cuales se encuentran contratistas ubicados o con domicilio en el municipio San Diego del estado Carabobo y que se dediquen a la ejecución de contratos de obra o a la prestación de servicios en el municipio Naguanagua y viceversa, quienes además de pagar el Impuesto sobre Actividades Económicas en su Municipio de origen, están en la obligación de contribuir con el Fisco Municipal del municipio Naguanagua o San Diego, a través de una erogación la cual se efectuaría vía retención en la fuente, y se determina en función a un porcentaje del ingreso que se genere producto de la actividad económica ejercida en dicha jurisdicción, sin que posteriormente y como un anticipo del impuesto, este monto pueda ser desgravado de la base imponible, al momento del pago del Impuesto sobre Actividades Económicas en el municipio de su domicilio, de acuerdo con la Ordenanza de Impuesto Sobre Actividades Económicas del Municipio Naguanagua (2009), según Gaceta Municipal de Naguanagua N° 124 Extraordinario, de fecha de publicación 17-12-10 y la Reforma Parcial a la Ordenanza de Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar al Municipio San Diego (2011), según

Gaceta Municipal de San Diego N° 1.962 Extraordinario, de fecha de publicación 23-12-11.

En consecuencia, es notoria injusticia con estos contribuyentes domiciliados tanto en el municipio San Diego como en Naguanagua, por cuanto deben pagar Impuesto sobre Actividades Económicas por el ingreso producto de la prestación de servicios, en este caso, a empresas domiciliadas en el municipio donde prestan servicios. A esto hay que agregar que la normativa contempla una retención del 3 por ciento por el hecho de prestar servicios en su jurisdicción, y en consecuencia percibir los ingresos dentro de su territorio; ya que se violan principios constitucionales de la tributación.

Formulación del Problema

En virtud de los señalamientos expuestos con anterioridad, surge el planteamiento de una serie de la principal interrogante de la investigación: ¿Cómo es el ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades Económicas de Industria, Comercio o Servicio, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo?

Interrogantes de la investigación

- ¿Cómo es el principio de territorialidad en el ejercicio de la potestad tributaria de los municipios San Diego y Naguanagua del Estado

Carabobo?

- ¿Cuál es el aspecto espacial del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole Similar en los municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo?
- ¿Cuáles son las diferencias en el ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo?.

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Comparar la territorialidad del Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio o Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo, mediante estudio de la potestad tributaria.

Objetivos Específicos

- Analizar el principio de territorialidad en el ejercicio de la potestad tributaria de los municipios San Diego y Naguanagua del Estado

Carabobo.

- Interpretar el aspecto espacial del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de índole Similar en los municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.
- Explicar las comparaciones del ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.

Justificación del Problema

La presente investigación tiene como objetivo principal comparar el ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo, abordando los conceptos básicos de territorialidad municipal y agentes contribuyentes, bien sean personas naturales o jurídicas; en consecuencia, desde el punto de vista del Contador Público queda plenamente justificada, ya que a través de ella, el autor obtendrá los conocimientos necesarios para ser aplicados en el desarrollo de sus funciones, transmitiendo las interpretaciones de las disposiciones legales venezolanas vigentes y analizando sus efectos económicos, financieros y sociales. De igual manera, sirve de medio para preparar y capacitar al futuro profesional para prestar asesoramiento a los entes municipales.

Asimismo, este estudio se encuentra enmarcado dentro de la línea de investigación “Mega Tendencia Tributaria”, perteneciente al catálogo de oferta investigativa de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo, lo que permitirá generar un valor agregado para el área de impuestos de esta casa de estudios, debido a que permitirá afirmar el conocimiento integral de los estudiantes en cuanto a la gestión y el régimen tributario municipal vigente, contribuyendo así a que actúen conforme a los principios éticos, morales y a la Ley.

Por otra parte, en este trabajo de investigación serán precisados los elementos generadores de la carga impositiva en los Municipios San Diego y Naguanagua, además y se precisarán los parámetros a seguir para el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industrial, Comercio, Servicios o de Índole Similar, a través de la indagación documental de jurisprudencia existente sobre el área objeto de estudio, lo cual proporcionará a los interesados en esta temática, un soporte bibliográfico de interés que puede ser útil para futuras investigaciones.

Adicionalmente, a través de esta investigación las Alcaldías de los Municipios San Diego y Naguanagua pueden dar inicio a un proceso de gestión con un nuevo enfoque de visión gerencial y social de sus finanzas; ya que los resultados que aquí se proyecten pueden servir de base para la toma de decisiones en cuanto a la modificación y cambios de los actuales parámetros para la cancelación de impuestos, toda vez que se incremente la recaudación tributaria, se mejore la base de contribuyentes y se optimice la capacidad financiera municipal; puesto que se analizarán las áreas que ameritan atención especial.

Es importante destacar, que los conocimientos desarrollados en esta

investigación servirán de apoyo para solucionar una amplia gama de problemas prácticos similares presentados dentro de otras Alcaldías en cuanto a la doble tributación en el Impuesto Sobre Actividades Económicas, suministrando las herramientas para el adecuado tratamiento del área de tributación municipal. De igual manera, brindará aportes teóricos relacionados con materia impositiva municipal, que constituyen aspectos de gran relevancia para estudiantes, funcionarios públicos, investigadores y profesionales. Finalmente, la investigación dejará un documento escrito que constituirá un importante valor teórico, por cuanto su utilidad se fundamenta en que servirá de base para el desarrollo de futuros proyectos investigativos relacionadas con este tema.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

En lo que concierne al marco teórico, Rodríguez (2005: 57), expresa: “Es la expresión resumida, concisa y pertinente del conocimiento científico y de hechos empíricamente acumulados acerca de nuestro objeto de estudio; se elabora desde la perspectiva de una ideología y de un marco de referencia determinados”.

En el marco teórico tiene el propósito de mostrar los basamentos de los diferentes conceptos que van a orientar el sentido de la investigación, conformar el conjunto de proposiciones teóricas interrelacionadas, que fundamentan y explican aspectos significativos del tema, y lo sitúan dentro del área específica del conocimiento. En tal sentido, expone los antecedentes, las bases teóricas y la definición de términos básicos.

Antecedentes de la Investigación

Con relación a los antecedentes de la investigación, Arias (2012:106), señala: “reflejan los avances y el estado actual del conocimiento en un área determinada y sirven de modo o ejemplo para futuras investigaciones”. Toda investigación requiere la revisión y consulta de antecedentes que sustenten su desarrollo; por ello es necesaria la búsqueda y análisis de diferentes trabajos de grado y pre-grado que se relacionen directamente con el estudio. Es así, como durante la indagación efectuada se encontró el Trabajo

Especial de Grado para optar al Grado de Especialista en Gerencia Tributaria, realizado por Tagliaferro, H. (2011), en la Universidad Rafael Urdaneta de Maracaibo, el cual se tituló: **La Base Imponible del Impuesto a las Actividades Económicas Aplicable al Sector Industrial en la Ley Marco Municipal**. La investigación tuvo como propósito analizar el alcance de la base imponible del impuesto a las actividades económicas aplicables al sector industrial en el marco de la Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010).

La metodología empleada fue de tipo documental, con un nivel descriptivo y de diseño bibliográfico. Los resultados arrojaron que la base imponible a considerar para el municipio donde tiene la sede industrial estará constituido por el total de las ventas realizadas dentro o fuera de el, lo que ha generado para el contribuyente el fenómeno de doble imposición, al gravar en la sede comercial el ingreso que ya fue pechado y en la sede industrial; con una alícuota inferior al primero.

El autor observó además, que en el municipio Maracaibo, el sector industrial es gravado tomando en cuenta sólo los ingresos generados por su establecimiento permanente, para evitar la doble imposición, por lo que recomienda un llamado a las autoridades municipales para que tomen en cuenta la regulación acogida en la mencionada región. Esta investigación aporta información a la presente relacionada con las obligaciones tributarias que establece la ley en la figura del contribuyente permanente y transeúnte; por lo que se considera un antecedente relevante para el desarrollo de la misma.

En el mismo orden de ideas, Padrón, González y Rodríguez (2011), llevaron a cabo un trabajo en la Universidad de Carabobo para optar al grado

de Licenciados en Contaduría Pública; al que denominaron: **Análisis Sobre la Doble Tributación del Impuesto Sobre Actividades Económicas que Afecta a Contribuyentes Transeúntes, Caso: Prestatarios del Servicio de Publicidad en el Municipio Naguanagua. Estado Carabobo.** La investigación fue de tipo descriptiva, de campo y documental; con un diseño no experimental.

Los resultados permitieron inferir, que las empresas prestatarias del servicio de publicidad como contribuyente transeúnte en el municipio Naguanagua son sometidas a una doble tributación por el hecho de pagar el mismo impuesto dos veces por sujetos activos diferentes, debido a un mismo hecho generador del tributo (la prestación del servicio), asimismo se comprobó que el porcentaje de retención de dicho impuesto es 3,75 veces mayor que la alícuota aplicada a los contribuyentes con establecimiento permanente, constituyéndose en un medio discriminatorio que afecta la estabilidad económica, la capacidad contributiva y además atenta con el principio de igualdad y justicia tributaria.

El anterior estudio, se considera un importante insumo para la presente ya que en él se analiza la doble imposición que deben soportar los contribuyentes transeúntes y sus consecuencias, específicamente en el Municipio Naguanagua el cual será analizado en esta investigación, por lo que se relaciona directamente con la ordenanza objeto de estudio.

Otro antecedente de relevancia es el de Ríos, W. (2009), en su Trabajo de Grado titulado: **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**, para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria en la Dirección de

estudios de Postgrado de la Universidad de Carabobo, con el objetivo de 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.

Buscó comprobar si efectivamente se materializa la “Doble Imposición” dentro de la Tributación Municipal a la Comercialización de los Hidrocarburos, actividad ésta que tal y como se vio a lo largo del trabajo, encuadra inequívocamente como una actividad ligada al amplio y rentable campo de los hidrocarburos.

Evidentemente, para demostrar todos los elementos anteriormente descritos, se explanaron los diversos criterios que la doctrina ha dado sobre la materia, se interpretaron todo un bagaje de instrumentos de carácter normativo, tanto de rango constitucional como legal y, se tomaron en consideración las opiniones de importantes conocedores de la materia. Dicha investigación se considera un importante insumo para la presente, ya que en él se analiza la doble tributación que deben soportar los contribuyentes. En consecuencia, los aportes de esta investigación consisten en que servirá de sustento teórico para el presente estudio.

Bases Teóricas

Las bases teóricas según Arias (2012: 107) “Son aquellas que implican un amplio desarrollo de los conceptos y proposiciones que forman el punto de

vista o enfoque adoptado, para sustentar o explicar el problema planteado”. Con la finalidad de utilizar una fundamentación teórica, se recopiló la información necesaria, relacionada a la temática planteada; tomando en cuenta aquellos aspectos relacionados directamente con los objetivos de la investigación. Las bases teóricas de la investigación están constituidas por los tópicos relacionados con el problema planteado y los objetivos formulados.

Las bases teóricas tienen como propósito sustentar desde una perspectiva teórica a la investigación. En tal sentido, se presentan los principales ejes temáticos de relevancia, los cuales se detallan a continuación:

Los Tributos

Para Otálora (2009: 131), los tributos son: “un instrumento idóneo para generar recursos públicos o para modificar la conducta de las personas en función del interés estatal”. En correspondencia con la definición, se pueden conceptualizar como aquellas prestaciones exigidas en dinero por el Estado para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines y que además están controlados por diversas leyes que rigen a la nación.

En cuanto a los impuestos, Giuliani citado por Moya (2006), los define como “las prestaciones en dinero o especie, exigidas por el Estado en virtud de su poder de imperio, a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible”. De igual manera, menciona que los impuestos se clasifican de la siguiente manera:

- *Impuestos directos*: Se aplican de forma directa sobre el patrimonio, afectando principalmente los ingresos o pertenencias como la propiedad de autos o casas. También se aplican directamente sobre la renta mediante la aplicación de un porcentaje sobre éstas, siendo el más importante el impuesto sobre la renta.

- *Impuestos indirectos*: Afectan a personas distintas del contribuyente. En otros términos, el contribuyente que enajena bienes o presta servicios, traslada la carga del impuesto a quienes lo adquieren o reciben.

- *Impuestos progresivos*: Son aquellos en los que el porcentaje de ingresos que se destina al pago de los impuestos aumenta en la medida en que se incrementa el nivel de ingreso; es decir, la alícuota aumenta en la medida en que aumenta el monto gravado.

- *Impuestos Proporcionales*: Es aquel que ocurre cuando el nivel de ingreso destinado al pago de impuesto es constante o independiente del nivel de ingreso; o sea, tiene una alícuota única.

A manera de síntesis, los impuestos directos son aquellos cuyo gravamen incide sobre el propio contribuyente y, por esta razón, se consideran asociados a su capacidad de pago. Los impuestos indirectos son los que se pueden trasladar, total o parcialmente, a terceros y sus hechos generadores están asociados a la producción y comercialización de bienes y prestación de servicios. Los progresivos son aquellos que mantienen una estrecha relación entre la cuantía del impuesto y el valor de la riqueza gravada porque aumentan a medida que aumenta el valor de ésta y, los proporcionales son los que mantienen una relación constante entre su

cuantía y el valor de la riqueza gravada.

Por otra parte, la tasa es conceptuada por Villegas (2002), como: “el tributo cuyo hecho imponible está integrado por un hecho o circunstancia relativos al contribuyente y por una actividad a cargo del Estado que se refiere o afecta en mayor o menor medida a dicho contribuyente” (p.73). Asimismo añade, que las contribuciones especiales tienen como hecho generador beneficios individuales que se materializan en el sujeto pasivo de la obligación tributaria, en virtud de una actividad previa de la administración. Son algunos casos: la pavimentación de una calle, la construcción de un desagüe y la puesta en práctica de un servicio, cuyas obras pueden contribuir en la valorización de los inmuebles cercanos a ellas o servicios, lo que hace presumir un incremento patrimonial del propietario, que es justo gravar.

Los aspectos abordados con anterioridad se consideran relevantes para este estudio, en donde particularmente se hará referencia al tributo directo, por cuanto el Impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, afecta una base imponible cuya procedencia se puede determinar de manera directa, como es el caso de los ingresos brutos derivados del ejercicio de una actividad económica comercial, industrial (producción y fabricación de bienes), de servicios (proporcionado un servicio) o de índole similar, con fines de lucro, y por cuanto es el mismo sujeto quien realiza el hecho imponible y soporta la carga del impuesto.

Territorialidad del Tributo Municipal

El principio de territorialidad en el Impuesto Sobre Actividades Económicas, supone que un determinado municipio, sólo puede cobrar el

respectivo impuesto sobre los ingresos obtenidos en su jurisdicción, lo que lleva a que el contribuyente para determinar la base gravable, deba restar del total los ingresos, los ingresos obtenidos o generados en otros municipios. En cuanto a la territorialidad del tributo municipal, Delgado (1998: 27), sostiene que: “determina el hecho de que el contribuyente puede ser afectado por la llamada imposición múltiple. Ahora bien, ello no significa una doble imposición”. El autor hace referencia al hecho de que el contribuyente que ejecuta actividades económicas en más de una jurisdicción podrá ser afectado, pero esto no significa doble imposición; sin embargo el contribuyente es afectado en el sentido que tiene que pagar el mismo tributo en dos municipios distintos a un mismo ente, como es el Fisco.

Principios Generales de la Tributación Municipal

Los principios de la tributación municipal, desde el punto de vista legal se encuentran establecidos en el Artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), el cual establece que “No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las ley que cree el tributo correspondiente”. Por tanto, el acatamiento de estas obligaciones es ineludible para el poder público nacional, como el estatal y municipal. Es por ello que la Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), Artículo 161 dispone:

En la creación de sus tributos los municipios actuarán conforme a lo establecido en los artículos 316 y 317 de

la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. En consecuencia los tributos municipales no podrán tener efecto confiscatorio, ni permitir la múltiple imposición interjurisdiccional o convertirse en obstáculo para el normal desarrollo de las actividades económicas.

- *Principio de Justicia:* Este principio se consagra en el Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), y establece:

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

Según lo antes referido, el sistema tributario debe procurar que todos los individuos (contribuyentes, o sujetos pasivos del impuesto) sean tratados por igual y sin distinción alguna por su condición, por consiguiente todos deben soportar las cargas económicas por igual, no puede existir distinciones especiales para unos contribuyentes y para otros, por supuesto, siempre y cuando se trate de contribuyentes de una misma categoría.

- *Principio de Progresividad:* también conocido como de proporcionalidad porque hace referencia a que el aporte de cada contribuyente para el financiamiento de los gastos públicos debe ser proporcional a su capacidad económica. En ese contexto, la progresividad consiste en aplicar una alícuota o porcentaje impositivo mayor, a medida que

crece la base imponible sobre la cual se establece. De manera que los contribuyentes que se consideren con mayor capacidad económica por tener una base imponible mayor, pagarán un impuesto más alto. Este principio está consagrado en el Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), anteriormente citado.

- *Principio de Territorialidad*: Se denomina territorio al espacio político y administrativamente delimitado, objeto de apropiación y transformación por parte de un grupo humano, en función de sus características biofísicas-ambientales, socioeconómico -culturales y político -administrativas e institucionales. Está conformado por unidades físicas generadoras de un conjunto de relaciones sociales, las cuales implican la integralidad del espacio físico con el social en un determinado territorio. Dicha relación (espacio físico/espacio social) y sus modificaciones en el tiempo, permite diferenciar a una región de las otras, ya sea por sus límites, el potencial económico de sus recursos naturales, o por su modo de producción.

De ello se desprende que en la planificación regional, no se puede prescindir del conocimiento del espacio físico natural, sus características y sus cualidades, así tampoco se pueden excluir a los actores sociales directamente involucrados en ese espacio físico-productivo. En tal sentido, el territorio de un estado generalmente está compuesto por la tierra firme, las aguas, los ríos, los lagos, el espacio aéreo, el subsuelo y los golfos y, justamente en eso se fundamenta el concepto de distribución del territorio.

El principio de territorialidad se define entonces como la razón fundamental o base sobre la cual se rigen la permanencia de los estados y municipios, la cual no es más que el espacio geográfico delimitado que se le ha sido asignado bajo ciertas leyes y normas que deben hacerse cumplir en cada uno de ellos. Ahora bien, en lo concerniente a los Estados, la

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) instituye en su Artículo 159:

Los Estados son entidades autónomas e iguales en lo político, con personalidad jurídica plena, y quedan obligados a mantener la independencia, soberanía e integridad nacional, y a cumplir y hacer cumplir esta Constitución y las leyes de la República.

De tal manera, que los Estados poseen competencias y responsabilidades exclusivas, algunas de las cuales son:

- Organizar los poderes públicos de conformidad con lo dispuesto en la Constitución.
- Determinar reglamentos para la organización de sus municipios y demás entidades locales y su división político- territorial, conforme a la Constitución y a la ley.
- Administrar eficientemente sus bienes, la inversión y demás recursos, inclusive los provenientes de transferencias, subvenciones o asignaciones especiales del poder nacional, así como de aquellos que se les asignen como participación en los tributos nacionales.
- Organizar y establecer mecanismos para la recaudación, control y administración de los tributos propios, según las disposiciones de las leyes nacionales y estatales.

Ahora bien, en el caso de los municipios, la Ley Reforma Parcial de la

Ley Orgánica del Poder Publico Municipal (2010), describe en el Artículo 2:

El Municipio constituye la unidad política primaria de la organización nacional de la República, goza de personalidad jurídica y ejerce sus competencias de manera autónoma, conforme a la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley. Sus actuaciones incorporarán la participación ciudadana de manera efectiva, suficiente y oportuna, en la definición y ejecución de la gestión pública y en el control y evaluación de sus resultados.

Por otra parte, en el Artículo 169 la citada ley estatuye lo siguiente:

Las relaciones fiscales entre la República, los estados y los municipios estarán regidas por los principios de integridad territorial, autonomía, coordinación, cooperación, solidaridad interterritorial y subsidiariedad. En consecuencia, en el ejercicio de sus competencias propias, los municipios deberán ponderar la totalidad de los intereses públicos implicados.

Asimismo, de conformidad con el artículo 11 del Código Orgánico Tributario (2001): “las normas tributarias tienen vigencia en el ámbito espacial sometido a la potestad del órgano competente para crearla”. Según este principio, los municipios no pueden gravar hechos imponibles que se hayan producido fuera del ámbito espacial de su propio territorio. Es así como los Concejos Municipales no pueden dictar Ordenanzas tributarias aplicables en la jurisdicción territorial de otro Municipio. De tal manera, que cada una de las leyes u ordenanzas promulgadas en cada uno de los municipios del territorio

nacional sentará las bases sus estructuras en cuanto a la definición, ejecución, control y evaluación de la gestión municipal a objeto de garantizar el bienestar social, cultural y económico de la comunidad y del país, tal como lo establece la carta magna.

Es importante destacar, que los principios de integridad territorial y de cooperación aparecen igualmente enunciados como principios fundamentales en el Artículo 4 de la República Bolivariana de Venezuela (1999), el cual establece que: “La República Bolivariana de Venezuela es un Estado federal descentralizado en los términos consagrados en esta Constitución, y se rige por los principios de integridad territorial, cooperación, solidaridad, concurrencia y corresponsabilidad”. Una interpretación de lo antepuesto permite suponer que el principio de integridad territorial alude al hecho de que las jurisdicciones territoriales involucradas en esas relaciones no pueden disolverse; es decir, que el ámbito territorial de la República, de los Estados y de los Municipios es, correspondientemente, uno solo, a los efectos de las relaciones fiscales que pudieran establecerse entre tales entidades.

Potestad Tributaria Municipal

Del poder tributario surge la potestad tributaria, que consiste en la facultad que tienen los municipios para establecer las normas jurídicas que regirán la cancelación de tributos para ciertos individuos, esto es, la autoridad para crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos, lo cual, traducido al campo jurídico, implica la posibilidad de dictar normas generadoras de contribuciones que las personas están obligadas a pagar,

para poder atender las necesidades públicas. Queda claro, entonces, que la potestad tributaria es ejercida a través de los órganos legislativos y sobre la base de leyes formales que contendrán los elementos del tributo y de la obligación tributaria.

De acuerdo con Moya (2006), los tributos municipales consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela son “medios de obtener fuentes de ingresos de los entes locales, lo que le da un carácter Constitucional y una potestad originaria ya que emana directamente de la Carta Fundamental”. Es de resaltar que estas cargas impositivas están consagradas en la Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), la cual en el Artículo 160 expresa lo siguiente:

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

Es así como el poder nacional le concede la potestad a un municipio para la administración de sus ingresos. Para ello delega la administración de ciertos tributos, lo cual se refleja en el numeral 2 del Artículo 179, de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), donde se establece que entre otros, los municipios tendrán los ingresos por conceptos de:

Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los

impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en esta Constitución; los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial; y la contribución especial sobre plusvalías de las propiedades generadas por cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística .

En el caso particular que ocupa a esta investigación, se hará referencia a los impuestos sobre las Actividades de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, el cual grava los ingresos brutos que se originan de toda actividad comercial, realizada en forma habitual en un determinado Municipio bien sea en un local comercial, agencia o lugar físico cuyo fin sea el lucro.

El Impuesto Sobre Actividades Económicas

Es un impuesto al ejercicio de la actividad comercial o industrial en la respectiva jurisdicción territorial. Se requiere que el sujeto pasivo del tributo, cuente con un establecimiento en la jurisdicción político territorial del Municipio que pretende gravarlo con este tributo. A tales fines, debe entenderse como “establecimiento comercial”, la existencia de una agencia, sucursal, oficina o sitio físico en la que se origina la actividad comercial o industrial que constituye el hecho imponible de este impuesto. En el mismo orden de ideas, el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) es definido por Fraga (2005), Así:

Es una prestación de dinero que de manera coactiva es exigida al sujeto pasivo por el titular de la potestad

tributaria, cuando ocurre el presupuesto previsto en la ley como hecho imponible, y cuyo pago no está vinculado en modo alguno a la obtención de algún servicio u otra actividad prestacional por parte del ente respectivo. (p. 11).

De hecho, es un impuesto que se devenga porque el mero ejercicio de actividad civil, económica o artística, se ejerza en una jurisdicción determinada, y que por ende, grava de forma directa la realización de cualquier tipo de actividad económica, tanto personas naturales como jurídicas. A diferencia de otros impuestos, su importe es constante, independientemente del balance de la actividad. Es un impuesto directo (el Contribuyente soporta la carga impositiva), obligatorio, proporcional, real y de gestión compartida.

Asimismo, este es un tributo creado por el Poder Municipal y es el Municipio como tal quien posee autonomía (originaria: constitucional) para legislar en materia tributaria; sin embargo, dicha autonomía no es absoluta, está limitada por la misma Carta Magna. Es relevante mencionar que a partir de la entrada en vigencia de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, deja de denominarse Patente de Industria y Comercio, y adquiere el nombre de Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar. Este impuesto es distinto a los tributos que corresponden al Poder Nacional o Estatal sobre la producción o el consumo específico de un bien, o al ejercicio de una actividad en particular y se causará con independencia de estos.

Elementos del Impuesto Sobre Actividades Económicas

Los elementos que conforman el Impuesto sobre Actividades económicas, son: el hecho imponible, la base imponible, la alícuota, el sujeto activo y el sujeto pasivo; los mismos se describen seguidamente:

El Hecho Imponible: El fenómeno financiero de la tributación deriva del poder de imperio del ente político territorial, capaz de exigir de sus subordinados determinadas prestaciones destinada a alcanzar fines colectivos. Este fenómeno financiero consiste en una relación, que en los Estados modernos, tiene el carácter de ser una relación de derecho más no de poder. En efecto, esta relación tributaria por la cual un sujeto activo tiene el derecho a exigir y un sujeto pasivo tiene la obligación de cumplir determinada prestación solo puede provenir la Ley, entendida en sentido material y formal. Al respecto, Jarach (1971), comenta:

Esta relación jurídica cuenta con cinco elementos: el sujeto activo que es el titular de la pretensión o crédito tributario, es decir el acreedor, que es el Estado; el sujeto pasivo principal del tributo, es decir el deudor o contribuyente; los otros sujetos pasivos codeudores o responsables del tributo que eventualmente pueden ser señalados por la norma; el objeto o prestación pecuniaria, es decir el tributo propiamente dicho; y el hecho jurídico tributario o hecho imponible, que es el conjunto de hechos o circunstancias señaladas por la Ley, cuyo acaecimiento da origen a la obligación tributaria, esto es, a la obligación de pagar el tributo. (pp. 9 – 65).

Esta descripción hecha por la Ley denominada hecho imponible presenta

además de la descripción de hecho, propiamente dicha, otros aspectos igualmente relevantes: 1. El aspecto especial referido al ámbito en que deben ocurrir los hechos para que la obligación se genere; 2. El aspecto temporal, que se refiere al momento en que nace la obligación, que puede ser en un instante o en un lapso; 3. El aspecto subjetivo, que engloba lo relativo a la vinculación entre el hecho generador y el sujeto sobre el cual se hará nacer la obligación y, 4. El aspecto cuantitativo que se deriva de la necesidad de dotar a tales hechos de una base de medición económica que permita cuantificarlos en dinero, a fin de aplicar sobre ella las alícuotas correspondientes y obtener así el quantum del tributo, es decir el monto de la prestación que la norma autoriza a exigir e impone cumplir por parte de los sujetos pasivos.

El hecho imponible es definido en forma genérica en el artículo 35 del Código Orgánico Tributario, en los términos siguientes: “El hecho imponible es el presupuesto establecido por la Ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación”.

Algunas Ordenanzas definen el hecho imponible, a los efectos del tributo mencionado, así: “El hecho generador del impuesto sobre Actividades Económicas es el ejercicio en, o desde la jurisdicción del Municipio de una actividad industrial, comercial o económica de índole similar con fines de lucro o remuneración”.

Con el objeto de definir el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, se debe mencionar que al respecto, ha sido abundante la jurisprudencia Patria, así tenemos que la extinta Corte Suprema de Justicia en Sala Político Administrativa, en fecha 12 de diciembre de 1963 sostuvo: “El impuesto denominado Patente de Industria y Comercio... no es un

impuesto sobre las ventas ni sobre los ingresos brutos, ni sobre el capital. El hecho generador de este impuesto como la misma denominación de él ya lo sugiere, es el ejercicio de la industria o del comercio...”.

Elementos que integran el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas

El hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas está conformado por cinco (05) elementos, como son: el ejercicio de la actividad, la habitualidad, el propósito del lucro, el ámbito territorial o elemento espacial y el elemento temporal, a los cuales se hace hincapié a continuación:

- a) El ejercicio de la actividad: Constituye el elemento central del hecho imponible, el cual consiste en que esa actividad industrial o comercial sea efectivamente ejercida por el sujeto; debido a que sólo este ejercicio efectivo puede dar lugar al nacimiento de la obligación tributaria.
- b) La habitualidad: Dicho elemento constituye un requisito que debe estar siempre presente en el ejercicio de la actividad industrial o comercial, para que pueda considerarse verificado el hecho imponible. No obstante, debe tenerse también presente, a los efectos de evaluar este elemento, la índole de la actividad de que se trata, ya que existen actividades cuyo ejercicio, por su índole, no se verifica con la serialidad o repetición que presentan otras. Con base en la habitualidad, Bulit (1986), acota:

La jurisprudencia extranjera citada por Bulit Goñi, dice que “... con respecto al número de repeticiones de

actos de igual o similar naturaleza que resulta exigible para tener configurada la habitualidad, y periodicidad con que aquellos habían de verificarse, éstas debían ser tal, que posibilite la especulación...”. A lo cual agrega el mismo autor que “... la cita es acertada porque la especulación es el eje conceptual de toda actividad económica o comercial (...), porque además del interés lucrativo que debe tener, apunta a la globalidad con que debe examinarse la actividad del sujeto, como conformadora de un contexto que es dentro del cual se debe apreciar esta noción de habitualidad”. (p. 57).

- c) El propósito del lucro: Dicho elemento está implícito en el ejercicio de la actividad, en virtud de que tanto la actividad comercial como industrial, suponen el fin lucrativo del sujeto que las lleva a cabo; ya que basta de la actividad que se trate, para que califique como tal, sumada a la concurrencia de la habitualidad y territorialidad, para que se cumplan los supuestos necesarios de materialización del hecho imponible en el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Según Ruiz (1998), lo fundamental es que la actividad a ser gravada, califique como industria o comercio para suponer que la misma es realizada con propósito de lucro. Lo que ha querido significar la doctrina, al examinar en forma independiente este elemento, es que la actividad realizada sea intrínsecamente, por su naturaleza, susceptible a producir beneficios económicos, con prescindencia que se obtenga o no ese resultado, así como cualquier motivación subjetiva atribuible al eventual sujeto pasivo.

Sobre el particular la jurisprudencia venezolana ha sido categórica, al decidir sobre este asunto, sentando como orientación general a los efectos de calificar una actividad gravable por el Impuesto sobre Actividades

Económicas, a la actividad misma mas no a la forma que adopte el eventual sujeto pasivo que la lleva a cabo, ni si la misma tiene propósito de lucro o no.

- d) El Ámbito Territorial o Elemento Espacial: El ámbito territorial o espacial es uno de los elementos esenciales del Impuesto sobre Actividades Económicas (anteriormente Impuesto de Patente Sobre Industria y Comercio), toda vez, que es este elemento da la respuesta acerca de donde debe pagarse el impuesto, esto es, donde debe considerarse que una actividad ha sido efectivamente ejercida. Por lo que la respectiva ordenanza debe proporcionar los parámetros a ser tomados en cuenta para responder con precisión a esta interrogante.

Según Ruiz (1998), los parámetros establecidos para conocer el ámbito territorial en el que se verifica el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas (ISAE) están basados en el hecho clave de que el eventual sujeto pasivo realice la actividad calificada como industrial o comercial desde o en un establecimiento en un determinado territorio municipal, o que al realizar la actividad gravable, aun cuando no fuese desde un establecimiento, se viere obligado a efectuar gastos necesarios en esta entidad Municipal, con lo cual, en ambos casos, permite tener noción de permanencia en el ejercicio de las actividades gravadas.

Con el fin de gravar las actividades comerciales efectuadas en su jurisdicción por empresas que no tienen allí establecimientos, algunas legislaciones locales han creado la figura de contribuyente transeúnte. Al respecto, Ruiz (1998) se ha manifestado opuesto a dicha práctica, debido a que defiende la posición de que existe la “necesidad de evitar la duplicidad de los pagos a que se ven obligados algunos contribuyentes, que deben pagar por el mismo concepto, en la jurisdicción donde es considerado

transeúnte y también donde está ubicado su establecimiento”.

De aquí se desprende entonces, la exclusión del ISAE la figura del contribuyente transeúnte, no sólo porque crea un tributo no atribuido a los Municipios por la Constitución ni las leyes, sino porque deja de un lado los criterios de certeza, respecto al ejercicio y eventual gravabilidad de la actividad realizada por los contribuyentes.

En relación a lo anteriormente mencionado se debe hacer referencia a que en Sentencia de la extinta Corte Suprema de Justicia, en Sala Político Administrativa de fecha 06 de marzo de 1996, con ponencia de la Magistrado Josefina Calcaño de Temeltas, en el juicio de Gray Tool Company de Venezuela C.A., el máximo tribunal venezolano admitió la posibilidad de que los Municipios establezcan en sus Ordenanzas del Impuesto de Patente Sobre Industria y Comercio (IPIC), la figura del contribuyente transeúnte, toda vez que, según la Corte:

...la figura del contribuyente transeúnte, por si misma no atenta contra el principio de la territorialidad, simplemente es contenido de una categoría de contribuyente cuyo rasgo particular es el tener una presencia física en el ámbito territorial del Municipio, pero con un carácter no permanente.

Y concluye que la sentencia como sigue: “Es precisamente la realización de actividades eventuales, no ligadas con la idea de un establecimiento permanente, la que inspira la creación de esta categoría de contribuyente”.

Es evidente que con esta sentencia cambia el criterio que sobre el

particular venía sosteniendo la Corte, la cual en las decisiones de la Sala Político Administrativo del 05 de agosto 1988, caso Diego Ventura (Divenca); y la sentencia del 20 de marzo de 1986, caso Ensambladora Carabobo, C.A., señaló “que lo determinante a los fines del IPIC, es la ubicación de establecimientos en el cual el contribuyente ejerce su actividad”.

En efecto, con el criterio excluyente del establecimiento se favorece a aquellos contribuyentes que se valen de su presencia eventual para realizar actividades en los Municipios sin que las mismas se vean gravadas por la respectiva Administración Tributaria Local; y, el criterio del contribuyente transeúnte favorece a los Municipios, pero establece un mal precedente, al crear un impuesto al tránsito, excluido de la competencia tributaria municipal.

De acuerdo con lo expuesto, se puede resumir que para conocer cuando una determinada actividad comercial o industrial, está sujeta a la esfera impositiva de un Municipio determinado, se han propuesto tres criterios o teorías, a saber: 1. El criterio basado en la necesidad de que la actividad de que se trate se efectúe en o desde un establecimiento en jurisdicción del Municipio; 2. El criterio según el cual, basta que se realice en el Municipio a cualesquiera de las operaciones o actos fundamentales que la determinan o le den origen, aun cuando las mismas no se efectúen con carácter permanente, admitiendo la categoría de contribuyentes transeúntes; y, 3. El criterio expuesto por la doctrina Argentina, que vincula el ingreso gravado con la existencia de un gasto que lo determina, esto es, si se quiere gravar una determinada actividad con la exacción de Impuesto sobre Actividades Económicas, esta solo podrá ser objeto del gravamen siempre que en su realización se hubieren generado gastos dentro del territorio municipal.

e) El elemento temporal: Este elemento es de suma importancia para

saber las condiciones de aplicación de la Ley en el tiempo, y en particular conocer el exacto momento en que se configura, o el legislador estima debe tenerse por configurado el hecho imponible del referido impuesto municipal.

El Impuesto Sobre Actividades Económicas es un tributo de verificación periódica, lo cual significa que el hecho imponible, esto es, la actividad industrial o comercial ejercida por el eventual sujeto pasivo, debe ser realizada durante un período o un ejercicio económico que comúnmente, se inicia el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de ese mismo año. De manera que para el Fisco Municipal se debe pagar el impuesto, no por la obtención de ingresos brutos ni por la realización de ventas, índices estos que configuran la base imponible, sino por la sola realización de la actividad descrita como hecho imponible, vale decir, la actividad industrial o comercial.

1. Base Imponible: La base imponible aplicable al ejercicio de la actividad económica, industrial, comercial, de servicios o de índole similar es el monto de los ingresos brutos obtenidos efectivamente por el contribuyente durante el periodo impositivo correspondiente por el ejercicio de las actividades económicas u operaciones realizadas en la jurisdicción de un determinado Municipio de acuerdo con las disposiciones implícitas en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal o en los Acuerdos o Convenios celebrados.

La base imponible o base de calculo, consiste en los ingresos brutos o en el monto de las ventas o de las operaciones efectuadas, como índice para medir la actividad lucrativa y aplicar el gravamen correspondiente. Se tendrán como deducciones de la base imponible: Las devoluciones de bienes o

anulaciones de contratos de servicios, siempre que se haya reportado como ingreso la venta o servicio objeto de la devolución y los documentos efectuados según las prácticas habituales de comercio.

2. *Alícuota*: La alícuota o tarifa aplicable a los ingresos brutos obtenidos, se encuentra establecida en el clasificador de Actividades Económicas, el cual varía, dependiendo de la actividad o actividades desarrolladas. La alícuota es proporcional y se fija igualmente un mínimo tributable en Unidades Tributarias (U.T.). La alícuota impositiva aplicable de manera general a todos los municipios, será fijada en la Ley de Presupuesto Anual, a proposición del Ejecutivo Nacional.
3. *Sujeto Activo*: El sujeto activo o ente acreedor del Impuesto es la Administración Tributaria Municipal.
4. *Sujeto Pasivo*: Es el contribuyente o responsable del pago del impuesto, en calidad de industrial o comerciante, siempre y cuando realice una actividad lucrativa comercial, industrial, de servicios o de índole similar con fines de lucro en el municipio, de manera habitual en una industria, comercio, local u oficina.

El contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho imponible de la obligación tributaria.

El responsable es el sujeto pasivo que sin tener la condición de contribuyente debe por disposición legal cumplir con las obligaciones que le han sido atribuidas.

Esta condición recae sobre los siguientes entes:

- Las personas naturales, jurídicas o entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional, que sean propietarias o responsables de empresas o establecimientos que ejerzan actividades comerciales, industriales, financieras o de servicios de carácter comercial.
- Los distribuidores, agentes, representantes, comisionistas, consignatarios, intermediarios, consignatarios al mayor y detal y a las personas que ejerzan en nombre o por cuenta de otros, las actividades a que se refiere esta Ordenanza, respecto a la obligación tributaria que se genere para la persona en cuyo nombre actúan, sin perjuicio de su condición de contribuyente por el ejercicio de las actividades que realicen en nombre propio.

Hecho Imponible del Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o Similares

El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo cuya realización origina el nacimiento de una obligación, la de pagar el impuesto. Igualmente, cuando la riqueza gravada u objeto material se encuentra establecida en la ley tributaria y realización de un hecho determinado produce un efecto jurídico que en la doctrina recibe el nombre de supuesto de hecho o hecho imponible.

El Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o Similares está tipificado en Ley venezolana, establecido en principio en la norma constitucional, y regido además por los preceptos y características establecidas en la Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010). Dicho impuesto, es atribuido y administrado de forma particular por cada municipio, es decir que es de competencia de estos de acuerdo a cada jurisdicción. Este impuesto grava los ingresos brutos que se originan las actividades antes referidas que se realizan en forma habitual o eventual en la jurisdicción de un determinado municipio.

El hecho imponible nace al momento que se realice la actividad comercial en un establecimiento permanente, como lo establece el Artículo 205 de la Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010):

El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean aplicables.

Asimismo señala que el período impositivo de este impuesto coincidirá con el año civil y los ingresos gravables serán los percibidos durante ese año, sin perjuicio de que puedan ser establecidos mecanismos de declaración anticipada sobre la base de los ingresos brutos percibidos en el año anterior al gravado y sin perjuicio de que pueda ser exigido un mínimo tributable consistente en un impuesto fijo, en los casos en que así lo señalen

las ordenanzas. Indica además, que el comercio eventual o ambulante también estará sujeto al impuesto sobre actividades económicas.

Por tanto, este tipo de impuesto municipal, local o territorial, se aplica en el ámbito espacial de un determinado municipio; con independencia del ámbito espacial o territorial donde se desarrolle o nazca el hecho imponible sea del dominio público o privado de otra entidad territorial (contribuyente transeúnte) o se encuentre cubiertos por aguas y es un gravamen a los tributos que corresponden al Poder Nacional o Estatal.

A este respecto, el Artículo 208 la Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), reza:

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

Establecimiento Permanente

Dentro de todos los aspectos analizados anteriormente, esta base teórica es quizás una de las más importante para el sustento del presente trabajo, pues está directamente relacionada con el planteamiento del problema, existe una relación consustancial entre el concepto del principio de territorialidad y establecimiento permanente, de su relación nace el poder impositivo de los tributos a nivel municipal, como se viene planteando el impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o similares, se grava en el espacio o territorio donde se realice la actividad, esto en principio, pero la posibilidad de que sea habitual varía y que se

realice en un establecimiento permanente también varía.

El establecimiento permanente se concibe como el lugar específico, bien definido, en cuanto espacio, lugar geográfico, características, donde una persona natural o jurídica realiza la totalidad o parte de su actividad económica.

Es decir, una sede, dirección de administración, una sucursal, una oficina, una fábrica, un taller, una obra de construcción o instalación, y cualquier otro lugar fijo de negocios o actividad, es necesario que para que adquiriera esta clasificación de permanente haya transcurrido un lapso prudente, este concepto de establecimiento permanente, es el resultado de una investigación que tomó como base los modelos de convenios para evitar la doble o múltiple tributación.

Bases Legales

Los soportes legales para el desarrollo del presente estudio, se circunscriben sobre los ordenamientos y disposiciones jurídicas contenidos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010) y en el Código Orgánico Tributario (2001); cuyos principales Artículos se analizan en esta sub- sección.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

En primer lugar, la carta magna reseña el cumplimiento de las obligaciones de los venezolanos en contribuir con el gasto público,

mediante la cancelación los tributos o gravámenes, tal como lo establece el Artículo 133, de la Constitución de la República de Venezuela (1999), el cual se citó con anterioridad. De igual manera, el Artículo 168, consagra la autonomía municipal:

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

La autonomía municipal comprende:

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

Por otra parte, en el Artículo 169, se establece la autoridad estatal y municipal en el dictamen de normas para el desarrollo municipal y local:

La organización de los Municipios y demás entidades locales se regirá por esta Constitución, por las normas que para desarrollar los principios constitucionales establezcan las leyes orgánicas nacionales, y por las disposiciones legales que en conformidad con aquellas dicten los Estados.

La legislación que se dicte para desarrollar los principios constitucionales relativos a los Municipios y demás entidades locales, establecerá diferentes regímenes para su organización, gobierno y administración, incluso en lo que respecta a la determinación de sus competencias y recursos, atendiendo a las condiciones de población, desarrollo económico, capacidad para generar ingresos fiscales propios, situación geográfica, elementos históricos y culturales y otros factores relevantes.

De igual manera, la ley específica en el Artículo 180, los ingresos que el municipio debe administrar según la potestad delegada por el poder nacional: “La Potestad Tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que esta Constitución o las leyes atribuyan al Poder Nacional o Estatal sobre determinadas materias o actividades”.

Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010)

Esta normativa desarrolla los principios constitucionales relacionados al Poder Público Municipal, en cuanto a la facultad tributaria de los municipios se refiere. Es así, como el Artículo 159, se determina la potestad municipal:

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

La ordenanza que crea un tributo, fijara un lapso para su entrada en vigencia. Si no la estableciera, se aplicará el tributo una vez vencido los sesenta días continuos siguientes a su publicación en Gaceta Municipal.

De la misma manera, el Artículo 163 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, establece que:

No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución municipal alguna que no esté establecido en ordenanza. Las ordenanzas que regulen los tributos municipales deberán contener

1. La determinación del hecho imponible y de los

sujetos pasivos.

2. La base imponible, los tipos o alícuotas de gravamen o las cuotas exigibles, así como los demás elementos que determinan la cuantía de la deuda tributaria.

3. Los plazos y forma de la declaración de ingresos o del hecho imponible.

4. El régimen de infracciones y sanciones. Las multas por infracciones tributarias no podrán exceder en cuantía a aquéllas que contemple el Código Orgánico Tributario.

5. Las fechas de su aprobación y el comienzo de su vigencia.

6. Las demás particularidades que señalen las leyes nacionales y estatales que transfieran tributos.

Los impuestos, tasas y contribuciones especiales no podrán tener como base imponible el monto a pagar por concepto de otro tributo.

Es decir, ningún impuesto, tasa o contribución se podrá cobrar sin que antes este establecido en una ordenanza para que surja la relación jurídico-tributaria, determinando en ella el hecho imponible, el sujeto pasivo de la obligación, la base imponible, el plazo y la forma de declaración del hecho imponible, entre otras más que las leyes nacionales y estatales transfieren al tributo.

Mientras tanto, ya entrando en materia de impuestos sobre actividades económicas, el Artículo 208 estatuye que independientemente del territorio en donde se realice una actividad económica, se generarán impuestos:

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

De la misma forma, el Artículo 215, establece que “La actividad

industrial y de comercialización de bienes se considerará gravable en un Municipio, siempre que se ejerza mediante un establecimiento permanente, o base fija, ubicado en el territorio de ese Municipio”; no ocurriendo lo mismo cuando las actividades de comercialización se ejecuten a través de varios establecimientos permanentes o bases fijas, ya que los ingresos gravables deberán ser imputados a cada establecimiento en función de su volumen de ventas.

También en el Artículo 219, insta que si se trata de servicios prestados o ejecutados en varias jurisdicciones municipales, entonces los ingresos gravables deben ser imputados a cada una de ellas, en función de la actividad que en cada una se despliegue. Así, cuando se trate de un contribuyente industrial que venda los bienes producidos en otros municipios distintos al de la ubicación de la industria, el impuesto pagado por el ejercicio de actividades económicas en el Municipio sede de la industria, podrá deducirse del impuesto a pagar en el Municipio en que se realiza la actividad comercial.

Mientras que, en caso que la venta se realice en más de un municipio sólo podrá deducirse el impuesto pagado por el ejercicio de la actividad industrial proporcional a los bienes vendidos en cada Municipio. Aclara además, que en ningún caso la cantidad a deducir podrá exceder de la cantidad de impuesto que corresponda pagar en la jurisdicción del establecimiento comercial.

Por otra parte, establece que si se trata de servicios prestados o ejecutados en varias jurisdicciones municipales, los ingresos gravables deberán ser imputados a cada una de ellas, en función de la actividad que en cada una se despliegue y que cuando los servicios sean totalmente

ejecutados en una jurisdicción diferente a aquéllas, en la cual el prestador tenga el establecimiento permanente destinado a funcionar exclusivamente como sede de administración; al Municipio en el cual se ubique la sede de administración, le corresponderá establecer un mínimo tributario fijado en función de criterios con los servicios prestados por el Municipio a ese establecimiento permanente.

En cuanto a los servicios contratados con personas naturales, serán considerados prestados únicamente en el Municipio donde éstas tengan una base fija para sus negocios. Todas estas disposiciones serán cotejadas con las ordenanzas municipales de los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo, en la fase del análisis de los resultados. De igual manera, se constatará el cumplimiento de lo establecido en el Artículo 220, de la presente ley, el cual reza que 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.

Código Orgánico Tributario (2001)

Los impuestos municipales, no solo se rigen por la constitución sino además tienen su fundamento en el Código Orgánico Tributario, el cual establece en forma general y a nivel nacional la normativa que deben cumplir los municipios, así, el Artículo 1 expresa:

Las Normas de este Código se aplicaran en forma supletoria a los tributos de los estados, municipios y demás entes de la división político territorial. El poder

tributario de los estados y municipios para la creación, modificación y las leyes atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales.

Por otra parte, en el Artículo 3 Código Orgánico se hace alusión a las leyes y los actos con fuerza de ley, en materia de tributos:

Solo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este código las siguientes materias:

1. Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible, fijar la cuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.
2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.
3. Autorizar al poder ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.
4. Las demás materias que le sean remitidas por este código.

Tal como se ha venido desarrollando a lo largo del presente trabajo, las investigadoras han podido estudiar la finalidad de cada una de las leyes que el estado ha dispuesto para el funcionamiento década nivel estructural, como es el caso de los municipios y las leyes a las cuales deben apegarse, el legislador encomendó a la Ley Orgánica del Poder Publico Municipal el desarrollo de los principios constitucionales con el ámbito local. Específicamente, en materia tributaria, recogió las de rango constitucional y reprodujo en el nivel legal.

De la lectura de las normas que regulan la materia, se evidenció la autonomía local debe ceñirse a los preceptos constitucionales, respetando las limitantes, por tanto, las autoras están de acuerdo en que no existe colisión legal o conflicto constitucional de ninguna naturaleza entre el Código

Orgánico Tributario y la Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal; si no que más bien se da una concordancia entre ambas normativas, las cuales tienen en común el carácter de orgánica.

Ordenanza de Impuesto Sobre Actividades Económicas del Municipio Naguanagua (2009), según Gaceta Municipal de Naguanagua N° 124 Extraordinario, de fecha de publicación 17-12-10.

En sus artículos 2 y 3 establece el hecho imponible se causará por la ejecución de actividades económicas en la jurisdicción del Municipio Naguanagua.

Artículo 2. El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas, se causará por el ejercicio habitual y/o temporal de cualquier actividad con fines lucrativos y de carácter independiente, realizada por personas jurídicas y/o naturales en o desde la jurisdicción del Municipio Naguanagua.

Quedan incluidas dentro de tales actividades las industriales, comerciales, artesanal, de servicio o de índole económico similar, aún cuando dichas actividades se realicen sin la previa obtención de la respectiva Licencia de Actividades Económicas, sin perjuicio de las sanciones que por esa razón le sean aplicables.

Artículo 3. A los fines de esta Ordenanza se considera que la actividad económica es ejercida en jurisdicción del Municipio, cuando una o varias de las operaciones o actos que la determinen, han ocurrido en algún establecimiento comercial, industrial o de índole económica similar, ubicada en o desde la jurisdicción del Municipio Naguanagua.

Para determinar la ocurrencia del hecho imponible, y consecuentemente el cobro del tributo se tomarán en consideración los siguientes aspectos:

1.- Que el ejercicio de la actividad comercial sea realizada en un establecimiento o sede permanente ubicada en esta jurisdicción, aún cuando posea agentes o vendedores que recorran otros municipios ofreciendo los productos generados por esa actividad. En ese caso toda actividad y movimiento económico que se genere, deberá referirse al establecimiento aquí ubicado y el impuesto a la actividad económica se pagará en el Municipio Naguanagua.

2.- Que la actividad comercial se realice en un establecimiento o sede permanente ubicado en esta jurisdicción; pero si además quien ejerce la actividad posee sede, establecimiento o empresas corresponsales que sirvan de agentes, distribuidores, vendedores o representantes en jurisdicción de otro u otros municipios, la actividad realizada se dividirá de manera de imputar a cada sede o establecimiento, la actividad y el movimiento económico generado en la jurisdicción respectiva, y en el Municipio Naguanagua el impuesto deberá pagarse por la actividad y sobre el monto del movimiento económico imputado a la o las sedes o establecimientos ubicados en esta jurisdicción. En este último caso, para imputar el ejercicio de la actividad y determinar el monto del movimiento económico correspondiente a la o las sedes o establecimientos ubicados en este Municipio, se podrá tomar en cuenta la forma de facturar y contabilizar las operaciones y otros aspectos relevantes a tal fin.

3.- Cuando quien ejerza la actividad económica sea un industrial que tenga su sede o establecimiento en otro municipio, pero que vende sus productos en el Municipio Naguanagua, podrá deducirse del impuesto a pagar en éste, el impuesto pagado en el municipio donde tiene la sede la industria. En caso de que la venta de su productos se realice en más de un municipio, sólo podrá deducirse el impuesto pagado por ejercicio de la actividad industrial proporcional a los bienes vendidos en cada municipio, pero en ningún caso la cantidad a deducir podrá exceder de la cantidad del impuesto que le corresponda pagar por la actividad ejercida en la

jurisdicción del Municipio sede de la industria.

4.- Cuando quien ejerza la actividad económica sea un industrial cuya sede se encuentre en jurisdicción del Municipio Naguanagua, pero que sin embargo, venda los bienes producidos en otro u otros municipios distintos al Municipio Naguanagua, el impuesto a pagar en jurisdicción del Municipio Naguanagua, tendrá como base imponible todos los ingresos brutos independientemente de donde se efectúen las ventas que generaron esos ingresos.

5.- Las personas naturales o jurídicas que ejerzan de forma permanente actividades económicas de representación, ventas o distribución de productos de consumo masivo, a los fines de determinar la ocurrencia del hecho imponible, se le tendrá como establecimiento o sede permanente su domicilio fiscal, conforme a los registros llevados por ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

6.- Cuando se trata de ejecución de obras o prestación de servicios que se ejecuten en esta jurisdicción, por quienes no tengan su sede permanente en el Municipio Naguanagua, pero actúen directamente, se considerará que el hecho imponible ha ocurrido en esta jurisdicción, si la contratista ha permanecido en el municipio por un período igual o superior a los tres meses, sea éste continuos o discontinuos o que la obra o el servicio sea contratado por personas diferentes, durante el año gravable. Para el caso que no se superare el lapso antes indicado o no fuere posible determinar el lugar de la ejecución del servicio, se entenderá ejercida la actividad en la jurisdicción del Municipio donde la empresa tenga su sede. En caso del contrato de obra, queda incluida en la base imponible, el precio de los materiales que sean provistos por el ejecutor.

7.- En el caso de las actividades de transporte entre varios municipios, será gravable en el Municipio Naguanagua, el servicio de transporte contratado en esta jurisdicción, siempre que acá se encuentre ubicado el establecimiento permanente de la empresa encargada de prestar el servicio.

8.- El servicio de telefonía fija se considerará prestado en el Municipio Naguanagua, cuando el equipo desde

donde se realice la llamada, este ubicado en esta jurisdicción.

9.-El servicio de telefonía móvil se considerará prestado en el Municipio Naguanagua, cuando el usuario, sea persona natural o jurídica, esté domiciliado en esta jurisdicción, entendiéndose como lugar de domicilio, el que aparezca en la factura correspondiente.

10.- Los servicios de televisión por cable, Internet y otros similares, se considerará prestado en este Municipio cuando el usuario, sea persona natural o jurídica, esté domiciliado en esta jurisdicción, entendiéndose como lugar de domicilio, el que aparezca en la factura correspondiente.

11.- Cuando se trate de procesos de industrialización o transformación de productos provenientes de las actividades de agricultura, cría, pesca o actividad forestal, bien sea ejecutado por persona natural o jurídica, serán gravados por el Municipio cuando esa actividad sea ejecutada en su jurisdicción.

Parágrafo Primero: A los fines de determinar la atribución de ingresos al Municipio, en los cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único, se aplicará los criterios técnicos y económicos establecidos en el artículo 223 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal.

Parágrafo Segundo: Se entiende por establecimiento permanente, una fábrica, sucursal, oficina, taller, almacén, tienda, obra en construcción, instalación o montaje, centro de actividades, minas, canteras, bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción, el suministro de servicios a través de máquinas y otros elementos instalados en el Municipio, por empleados o personal contratado para tal fin, las agencias, representaciones de mandantes ubicadas en el extranjero, sucursales y demás lugares de trabajo, mediante los cuales se ejecuten actividades económicas en la jurisdicción del Municipio Naguanagua.

Reforma Parcial a la Ordenanza de Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar al Municipio San Diego (2011), según Gaceta Municipal de San Diego N° 1.962 Extraordinario, de fecha de publicación 23-12-11.

En sus artículos 3 y 4 contempla establece el hecho imponible, tal como se cita en los mismos a continuación:

Artículo 3. A los fines de esta Ordenanza, se considera que las actividades económicas, de industria, comercio, servicio o de índole similar son las ejercidas en el Municipio San Diego, cuando una de las operaciones o actos fundamentales que las determinan ha ocurrido en su jurisdicción. A los fines de imputar a la jurisdicción del Municipio San Diego la actividad económica ejercida, generadora de la obligación de pagar el impuesto y el movimiento económico originado por ella, se tendrá en cuenta las siguientes reglas:

1.-Si quien ejerce la actividad tiene establecimiento o sede ubicada en el Municipio San Diego, aún cuando posea agentes o vendedores que recorran otras jurisdicciones municipales ofreciendo los productos objeto de la actividad que ejerce. En este caso, toda actividad que ejerza y el movimiento económico que genere, deberá referirse al establecimiento ubicado en este Municipio, y el impuesto municipal se pagará a éste.

2.-Si quien ejerce la actividad tiene establecimiento o sede ubicado en el Municipio San Diego, y además posee sedes o establecimientos en otros municipios, o si tiene en esas empresas corresponsales que sirvan de agentes, vendedores o representantes, la actividad realizada se dividirá, de manera de imputar a cada sede o establecimiento la actividad y el movimiento económico generado en la jurisdicción respectiva y en el Municipio San Diego. El impuesto deberá pagarse por la actividad y sobre el monto del movimiento económico imputado a la sede o sedes ubicadas en esta jurisdicción. En este último caso, para la imputación del ejercicio de la actividad y la determinación del monto del movimiento económico correspondiente a la sede o las

sedes o establecimientos ubicados en este Municipio, se tomará en cuenta la forma de facturar y contabilizar las operaciones y otros aspectos relevantes a tal fin.

3.-Cuando la actividad se realice, parte en la jurisdicción del Municipio San Diego y parte en la jurisdicción de otro u otros municipios, se determinará la porción de la base imponible proveniente del ejercicio de la actividad realizada en cada municipio, todo lo cual se demostrará ante la Administración Tributaria Municipal de San Diego al momento de hacer la declaración prevista en esta Ordenanza.

4.-Cuando la actividad se realice a través de un tercero: comisionista o representante, que tenga establecimiento o sede ubicado en el Municipio San Diego, se considerará que el hecho imponible se ha realizado en esta jurisdicción y se aplicarán las reglas anteriores.

5.-Cuando se ejerza la actividad industrial en otra jurisdicción municipal pero se comercialicen los productos en el Municipio San Diego, a través de establecimientos, agencias y/o sucursales ubicadas en éste, el impuesto se liquidará aplicando a los ingresos brutos obtenidos por la comercialización, la tarifa impositiva que según el clasificador de actividades económicas le sea aplicable.

6.-La actividad industrial y de comercialización de bienes se considerará gravable en el Municipio San Diego, siempre que se ejerza mediante un establecimiento permanente, o base fija ubicada en el territorio de este Municipio.

7.-Cuando se trate de ejecución de obras o prestación de servicios que se ejecuten en esta jurisdicción, por quienes no tengan establecimiento permanente en el Municipio San Diego, pero actúen directamente, se considerará que el hecho imponible ha ocurrido en esta jurisdicción, siempre que el contratista permanezca en la obra por un período igual o superior a tres (3) meses, sea que se trate de períodos continuos o discontinuos, e indistintamente de que la obra o servicio sea contratado por personas diferentes, durante el año gravable. Para el caso que no se superare el lapso antes indicado o no fuere posible determinar el lugar de la ejecución de obras o prestación del servicio, se entenderá ejercida la actividad en la jurisdicción del Municipio donde la

empresa tenga su sede. En caso del contrato de obra, queda incluida en la base imponible, el precio de los materiales que sean provistos por el ejecutor de la obra.

Parágrafo Único: Se entiende por establecimiento permanente, una sucursal, oficina, fábrica, taller, instalación, almacén, tienda, obra en construcción, instalación o montaje, centro de actividades, minas, canteras, instalaciones y pozos petroleros, bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción del Municipio San Diego, el suministro de servicios a través de máquinas y otros elementos instalados en este Municipio o por empleados o personal contratados para tal fin, las agencias, representaciones demandantes ubicadas en el extranjero, sucursales y demás lugares de trabajo mediante los cuales se ejecute la actividad, en jurisdicción de este Municipio.

Artículo 4. Cuando se trate del ejercicio de actividades económicas, industria, comercio, servicios o de índole similar que deban ejecutarse en jurisdicción del Municipio por quienes no tengan en esta jurisdicción su sede, domicilio o establecimiento, ni actúen a través de representantes o comisionistas sino directamente, se considera que el hecho imponible ha ocurrido en la jurisdicción de éste Municipio.

PARÁGRAFO ÚNICO: Se entenderá como ejecución de obra, a los efectos de la ordenanza, cuando una persona natural o jurídica efectúa para otra una tarea tangible, un trabajo que se materialice en una instalación o instalaciones, ya sea de refacción o de construcción.

Marco Conceptual

Actividad Industrial: Toda actividad dirigida a producir, obtener, transformar, ensamblar o perfeccionar uno o varios productos naturales o sometidos previamente a otro proceso industrial preparatorio.

Actividad Comercial: Toda actividad que tenga por objeto la circulación y distribución de productos y bienes, para la obtención de ganancia o lucro y cualesquiera otras derivadas de actos de comercio, distintos a servicios.

Actividad de Servicios: Toda aquella que comporte, principalmente, prestaciones de hacer, sea que predomine la labor física o la intelectual.

Agente Contribuyente Transeúnte: Persona que realiza actividades económicas en la jurisdicción de un Municipio, en un lapso normalmente inferior al ejercicio fiscal, con fines de lucro; pero sin tener un establecimiento permanente. A esta clase de contribuyente, se le considera dentro de una categoría especial, por tener una presencia física eventual u ocasional en el ámbito territorial de un Municipio.

Agentes de Retención: Personas naturales o jurídicas señaladas por la ley, que por sus funciones o actividades privadas, están encargadas de retener el anticipo de impuesto a contribuyentes o responsables, debiendo entregarlo a la Administración Tributaria dentro del plazo que establezca la Ley o el Reglamento.

Alícuota Tributaria (Tipo de Gravamen): Porcentaje fijo o variable que se aplica sobre la base imponible y cuyo resultado será la cantidad a ingresar en el Fisco Municipal.

Autonomía Municipal: Facultad que tiene el Municipio para elegir sus autoridades, gestionar las materias de su competencia, crear, recaudar e invertir sus ingresos, dictar el ordenamiento jurídico municipal, así como organizarse con la finalidad de impulsar el desarrollo social, cultural y

económico sustentable de las comunidades locales, y los fines del Estado.

Base Imponible: Cantidad que ha de ser objeto del gravamen por liquidar, una vez depuradas las deducciones y rebajas legalmente autorizadas.

Capacidad Contributiva: Aptitud que tiene una persona natural o jurídica para pagar impuestos y que está de acuerdo a la disponibilidad de recursos con que cuenta, después de haber superado el mínimo vital.

Contribuyentes: Son los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible de la obligación tributaria.

Doble Tributación: Resultado de la aplicación de un mismo impuesto a un contribuyente, por entidades municipales distintas, sobre la misma materia imponible.

Establecimiento permanente: Se refiere a una sucursal, oficina, fábrica, taller, instalación, almacén, tienda, obra en construcción, instalación o montaje, centro de actividades, minas, canteras, instalaciones y pozos petroleros, bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción; el suministro de servicios a través de máquinas y otros elementos instalados en el Municipio o por empleados o personal contratado para tal fin, las agencias, representaciones de mandantes ubicadas en el extranjero, sucursales y demás lugares de trabajo mediante los cuales se ejecute la actividad, en jurisdicción del Municipio.

Hecho Imponible: Circunstancia hipotética y condicionante que el legislador espera se produzca respecto de una persona en un momento preciso predeterminado y en un lugar también legalmente preestablecido.

Impuestos Municipales: Son prestaciones o cargas fiscales que hacen parte de los denominados tributos, dentro de la ciencia fiscal de obligatorio cumplimiento , previa y debidamente establecidos mediante Ordenanzas y que son de forzosa y obligatorio cumplimiento.

Impuesto sobre actividades económicas: Este impuesto grava la enajenación o venta realizada por los comerciantes al por mayor o detal, de contado o a crédito, en la jurisdicción del respectivo municipio; el producto de este impuesto hace parte de los ingresos propios del municipio.

Ingresos Brutos: Todos los proventos o caudales que de manera regular reciba un contribuyente o establecimiento permanente por causa relacionada con las actividades económicas gravadas, siempre que no se esté obligado a restituirlo a las personas de quienes hayan sido recibidos o a un tercero y que no sean consecuencia de un préstamo o de otro contrato semejante.

Municipio: Base o célula soberana de la división territorial y de la organización política y administrativa de los estados miembros de la Federación. La localización que es sede de su gobierno se denomina cabecera municipal.

Potestad Tributaria: Facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial.

Sujeto Activo: Ente acreedor del tributo. En el caso de los Municipios, el acreedor es el Fisco Municipal.

Sujeto Pasivo: Es aquel que está obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Territorialidad: Tiene tres elementos, el sentido de la identidad espacial, de la exclusividad y la interacción de los contribuyentes.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Este capítulo tiene como finalidad presentar los aspectos operacionales para llevar a cabo la investigación, tomando como punto de partida los objetivos de las mismas. En base a la premisa anterior, se aplicaron métodos y técnicas con la finalidad de obtener respuesta y nuevos conocimientos de la materia. Se requirió del reconocimiento y uso de diferentes fuentes de información que permitieron confrontar las teorías con la realidad, lo cual representa la base para abordar e investigar el problema planteado. El Marco Metodológico, para Hernández, Fernández y Baptista (2006: 126): “Es aquel que presenta los métodos y técnicas para realizar la investigación de manera sistemática”.

En función de lo señalado en los párrafos precedentes, el marco metodológico de la presente investigación está constituido por el diseño de la investigación, tipo de investigación, nivel de estudio, unidades de análisis, técnicas e instrumentos de recolección de información y operacionalización de variables.

Diseño de la Investigación

Para fines de esta investigación, se adoptó un diseño bibliográfico, por lo tanto, se hizo un estudio mediante análisis de documento, que interpretando a Rodríguez, Ochoa y Pineda (2008), se compara la estructura superficial y

profunda de documentos y el análisis permitirá establecer relaciones de causalidad. Bajo esos términos, en el presente estudio, se hizo una comparación entre los tributos y los tipos de contribuyentes en materia de Impuesto de las Actividades de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.

Tipo de Investigación

En conformidad con los objetivos establecidos en la investigación, esta tiene carácter documental; al respecto Arias (2006), considera que “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 y electrónicas”. Por tanto, serán analizadas y comparadas las Ordenanzas Municipales de San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.

Nivel de Estudio

De acuerdo al criterio de profundidad, esta investigación se enmarca en un nivel descriptivo, definida por Tamayo y Tamayo (2006: 54), así: “Comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, y la composición o procesos de los fenómenos”. En tal sentido, puesto que se analizaron y confrontaron las Ordenanzas Municipales anteriormente reseñadas, para especificar los aspectos más relevantes de las mismas.

Unidades de Análisis

Interpretando a Hernández, Fernández y Baptista (2006), la unidad de análisis hace referencia sobre qué o quienes se van a recolectar datos para dar cumplimiento a los objetivos de la investigación. Por tanto, las unidades que estudio fueron las Gacetas Municipales de San Diego y Nguanagua del Estado Carabobo, más específicamente las Ordenanzas de Reforma Parcial a la Ordenanza sobre Actividades de Industria, Comercio, Servicio o de índole Similar; dado que se hizo un estudio comparativo entre las mismas.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Información

La técnica de recopilación de la información empleada fue la recopilación documental, definida por Delgado, Colombo y Orfila (2003: 59) como “el acopio de los antecedentes relacionados con la investigación.

Se realizó por la consulta de documentos escritos, sean formales o no, en los que se plasmó un conocimiento que fue avalado por autores que realizaron una investigación previa”. En este sentido, es de resaltar que permitió la revisión bibliográfica y la consulta de diversas fuentes documentales, así como las Gacetas y Ordenanzas municipales.

Técnicas de Análisis de la Información

En el desarrollo de la investigación se empleó el método cualitativo, a

objeto de resumir y comparar las observaciones evidenciadas con relación a las variables estudiadas; y al mismo tiempo describir la asociación existente entre las perspectivas de las interrogantes planteadas. De igual modo, se utilizó el análisis de contenido, definido por Hernández, Fernández y Baptista (2006: 356), como: “técnica para estudiar la comunicación, de una manera objetiva, sistemática y que cuantifica los contenidos en categorías”.

Operacionalización de las Variables

La operacionalización de las variables aplicada en la investigación desarrollada se presenta a través del cuadro técnico metodológico, que enfoca la operacionalización. Al respecto, Para Balestrini (2006), la operacionalización de una variable implica:

Seleccionar los indicadores contenidos, de acuerdo al significado que se le ha otorgado a través de sus dimensiones a la variable en estudio. Supone la definición operacional la referencia empírica. Hay que recordar, que es necesario definir variables teóricas en términos de variables empíricas o indicadores. (p. 114).

El cuadro técnico metodológico se presenta en la página siguiente y resume la manera de operacionalizar los objetivos y, a su vez resume el qué, cómo y dónde se desarrolló la investigación, en función de los objetivos específicos formulados en la investigación. En fin, indica cuáles fueron las variables estudiadas en cada objetivo específico, indicador, técnica y fuente.

Cuadro 1. Operacionalización de Variables

Objetivo General: Comparar la territorialidad del Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio o Servicio o de índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo, mediante estudio de la potestad tributaria.

Objetivos Específicos	Variable	Indicador	Técnica	Fuente
Analizar el principio de territorialidad en el ejercicio de la potestad tributaria de los municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.	Principio de territorialidad	- Territorialidad. - Obligación tributaria. - Autonomía. - Potestad tributaria.	Recopilación documental	Libros, Trabajos de Grado, Artículos, Internet, Libros, Leyes.
Interpretar el aspecto espacial del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de índole Similar en los municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.	Aspecto espacial del hecho imponible	- Relación tributaria. - Sede de la actividad. - Establecimiento. - Lugar de prestación del servicio.	Recopilación documental	Libros, Trabajos de Grado, Artículos, Internet, Libros, Leyes.
Explicar las comparaciones del ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.	Potestad tributaria en el ámbito espacial	- Establecimiento permanente. - Territorialidad. - Potestad tribuatria.	Análisis de Contenido	Matriz de Análisis de contenido Libros, Trabajos de Grado, Artículos, Internet, Libros, Leyes

Fuente: Campos (2015).

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

En este capítulo se presenta el análisis e interpretación de los resultados, que de acuerdo con el Manual de Metodología de la Investigación Universidad Tecnológica del centro (2013:81), en el presente capítulo “se presentan en forma ordenada los resultados de la aplicación de los instrumentos de investigación con el fin de analizar e interpretar la información obtenida y así poder desarrollar la propuesta que brinda solución al problema planteado”.

En función de lo expuesto por el autor, se analizan e interpretan los resultados obtenidos mediante la aplicación de las técnicas de recolección de datos, a fin de dar cumplimiento a los objetivos. Considerando la naturaleza de la presente investigación, en este capítulo se procederá a esbozar las características de cada una de las ordenanzas de actividades económicas correspondientes a los municipios San Diego y Naguanagua, con la finalidad de evaluar las similitudes y diferencias que las mismas presentan con respecto a la territorialidad del hecho imponible de las diversas operaciones que se realizan dentro de estas jurisdicciones. Siendo así, se desarrollarán cada una de los objetivos específicos planteados al inicio del estudio.

Objetivo Específico 1. Analizar el principio de territorialidad en el ejercicio de la potestad tributaria de los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.

Las Leyes del Estado consagran los principios que delimitan el ejercicio de la potestad tributaria o, lo que es lo mismo, la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a las personas o bienes que se hallen en su jurisdicción.

Para que exista obligación tributaria debe establecerse una relación o vinculación jurídica entre el sujeto titular de la potestad tributaria y el sujeto pasivo de la misma. En virtud de esta vinculación, el titular de la potestad tributaria puede exigir al sujeto pasivo el cumplimiento de la presentación tributaria que es el objeto de la obligación. Tal vinculación es atribuida en base a los criterios de conexión consagrados en las leyes tributarias, los que pueden ser de tipo político, de tipo territorial; o de tipo económico.

Es por esto que cuando el Estado adopta el criterio de tipo territorial, la vinculación con la obligación tributaria se da en la medida que el sujeto pasivo tenga su domicilio o residencia dentro de los límites territoriales de aquél. De este modo, el domiciliado queda sometido a la potestad del Estado de su domicilio, no solo respecto de las obligaciones generadas en el territorio de dicho Estado, sino también, por lo general, respecto de las generadas en el territorio de otros Estados o municipios como es el caso.

Partiendo de que el principio de territorialidad está asociado a la base con respecto a la cual se rige la permanencia de los estados y municipios y que según lo establecido en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal

(LOPPM) (2010), en el artículo 160, en donde se indica en principio la autonomía, es decir, potestad de los municipios para que a través de las ordenanzas puedan crear, modificar o eliminar los tributos que le corresponden, mientras que en el artículo 161 se indica que para la creación de sus tributos los municipios deberán accionar según lo establecido en los artículos 316 y 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, es posible afirmar que en esta oportunidad el principio de territorialidad con respecto a la potestad tributaria se cumple en los dos Municipios objeto de estudio (San Diego y Naguanagua), puesto que éstos son autónomos en todas las decisiones que ejecutan, las cuales garantizan la eficiencia y eficacia en cada una de la gestiones administrativas.

En el artículo 162 se puede evidenciar que existen acuerdos entre los municipios involucrados sobre una actividad económica para evitar la doble o múltiple tributación, aunado a esto se encuentra que la territorialidad implica tres elementos básicos, siendo éstos el sentido de la identidad espacial, el sentido de exclusividad y geográficamente delimitado.

Considerando estos tres aspectos es posible señalar que tanto la Ordenanza del Impuesto sobre Actividades Económicas del Municipio San Diego como la del Municipio Naguanagua expresan el cumplimiento de los mismos, es decir, en ambos instrumentos legales se identifica en su artículo 1 el ámbito espacial con respecto a la potestad tributaria de las actividades ejercidas en los municipios San Diego y Naguanagua, mientras que en cuanto a la exclusividad es posible evidenciarla en el artículo 3, numeral uno, y finalmente la interacción de los contribuyentes que habitan en dichas jurisdicciones (Naguanagua y San Diego), bien sean estas personas naturales o jurídicas.

Objetivo Específico 2. Interpretar el aspecto espacial del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de índole Similar en los municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.

El ámbito territorial o espacial es uno de los elementos esenciales del Impuesto sobre Actividades Económicas, dado que este elemento da la respuesta acerca de donde debe pagarse el impuesto, esto es, donde debe considerarse que una actividad ha sido efectivamente ejercida. Por lo que la respectiva ordenanza debe proporcionar los parámetros a ser tomados en cuenta para responder con precisión a esta interrogante.

Según Ruiz (1998), los parámetros establecidos para conocer el ámbito territorial en el que se verifica el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas están basados en el hecho clave de que el eventual sujeto pasivo realice la actividad calificada como industrial o comercial desde o en un establecimiento en un determinado territorio municipal, o que al realizar la actividad gravable, aun cuando no fuese desde un establecimiento, se viere obligado a efectuar gastos necesarios en esta entidad Municipal, con lo cual, en ambos casos, permite tener noción de permanencia en el ejercicio de las actividades gravadas.

El aspecto espacial del hecho imponible para Villegas (2005), constituye el elemento que indica en qué sitio o lugar, el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, como destinatario legal del tributo realiza un hecho imponible, o la ley considera por realizado o producido el presupuesto de hecho o situación, que fuera descrito en el aspecto material del hecho imponible; es decir, el elemento espacial define el territorio en el cual se ha

realizado el hecho imponible. Por otra parte, Sainz (1993), argumenta:

Los hechos imponibles se realizan en un determinado territorio, por lo que habrá que determinar la eficacia de las normas que regulan quienes han de ser sujetos, acreedor y deudor de la obligación tributaria en función del territorio en que el hecho imponible se haya producido. (p. 204)

Esto permite establecer que el territorio es el elemento espacial que vincula al sujeto activo y el pasivo de la relación tributaria, que a su vez limita la actuación o exigencia que el sujeto activo pretende demandar sobre los sujetos que se encuentren sometidos a su potestad tributaria.

Además, el aspecto espacial constituye una de las limitaciones a la potestad tributaria de los Municipios, ya que ésta se encuentra circunscrita a su extensión territorial. Al respecto, Fraga, Vilorio y Sánchez (2005: 33), aluden que: “La competencia para gravar determinadas actividades 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”.

Lo que implica, según lo exponen Tortolero y Gamarra (2014), que cuando un contribuyente realiza una actividad económica en varios municipios, nace para cada uno de los Municipios involucrados, el derecho de gravar los resultados económicos de esa actividad, razón por la cual y con objeto de limitar el poder tributario de los Municipios, las leyes, doctrinas y jurisprudencia fijaron elementos de vinculación, tales como el establecimiento permanente y el lugar de prestación de servicio.

En este sentido, Fraga, Vilorio y Sánchez (2005: 61), acotan: “La cualidad del contribuyente en un Municipio está determinada por la existencia de un establecimiento permanente en jurisdicción del territorio del ente local, en el cual o desde el cual se realiza la respectiva actividad lucrativa”.

Ahora bien, expresan Tortolero y Gamarra (2014), que el en caso del comercio eventual, el factor de conexión es el establecimiento permanente en el Municipio donde el contribuyente tiene su sede, indiferentemente de los diversos Municipios en los cuales ejerce su actividad de manera ocasional. Por otra parte, para la actividad de prestación de servicios, la permanencia en una municipalidad se determina por la presencia permanente del contratista o prestador del servicio en una jurisdicción Municipal, de manera que el elemento espacial del hecho imponible en el caso de los servicios, está constituido por la jurisdicción donde se ejecute la obra o se preste el servicio.

Con el fin de gravar las actividades comerciales efectuadas en su jurisdicción por empresas que no tienen allí establecimientos, algunas legislaciones locales han creado la figura de contribuyente transeúnte. Al respecto, Ruiz (1998) se ha manifestado opuesto a dicha práctica, debido a que defiende la posición de que existe la “necesidad de evitar la duplicidad de los pagos a que se ven obligados algunos contribuyentes, que deben pagar por el mismo concepto, en la jurisdicción donde es considerado transeúnte y también donde está ubicado su establecimiento”. De aquí se desprende entonces, la exclusión del ISAE la figura del contribuyente transeúnte, no sólo porque crea un tributo no atribuido a los Municipios por la Constitución ni las leyes, sino porque deja de un lado los criterios de certeza, respecto al ejercicio y eventual gravabilidad de la actividad realizada por los

contribuyentes.

En relación a lo anteriormente mencionado se debe hacer referencia a que en Sentencia de la extinta Corte Suprema de Justicia, en Sala Político Administrativa de fecha 06 de marzo de 1996, con ponencia de la Magistrado Josefina Calcaño de Temeltas, en el juicio de Gray Tool Company de Venezuela C.A., el máximo tribunal venezolano admitió la posibilidad de que los Municipios establezcan en sus Ordenanzas del Impuesto de Patente Sobre Industria y Comercio (IPIC), la figura del contribuyente transeúnte, toda vez que, según la Corte:

...la figura del contribuyente transeúnte, por si misma no atenta contra el principio de la territorialidad, simplemente es contentivo de una categoría de contribuyente cuyo rasgo particular es el tener una presencia física en el ámbito territorial del Municipio, pero con un carácter no permanente.

Y concluye que la sentencia como sigue: “Es precisamente la realización de actividades eventuales, no ligadas con la idea de un establecimiento permanente, la que inspira la creación de esta categoría de contribuyente”.

Es evidente que con esta sentencia cambia el criterio que sobre el particular venía sosteniendo la Corte, la cual en las decisiones de la Sala Político Administrativo del 05 de agosto 1988, caso Diego Ventura (Divenca); y la sentencia del 20 de marzo de 1986, caso Ensambladora Carabobo, C.A., señaló “que lo determinante a los fines del IPIC, es la ubicación de establecimientos en el cual el contribuyente ejerce su actividad”.

En efecto, con el criterio excluyente del establecimiento se favorece a aquellos contribuyentes que se valen de su presencia eventual para realizar actividades en los Municipios sin que las mismas se vean gravadas por la respectiva Administración Tributaria Local; y, el criterio del contribuyente transeúnte favorece a los Municipios, pero establece un mal precedente, al crear un impuesto al tránsito, excluido de la competencia tributaria municipal.

De acuerdo con lo expuesto, se puede resumir que para conocer cuando una determinada actividad comercial o industrial, está sujeta a la esfera impositiva de un Municipio determinado, se han propuesto tres criterios o teorías, a saber:

- El criterio basado en la necesidad de que la actividad de que se trate se efectúe en o desde un establecimiento en jurisdicción del Municipio;
- El criterio según el cual, basta que se realice en el Municipio a cualesquiera de las operaciones o actos fundamentales que la determinan o le den origen, aun cuando las mismas no se efectúen con carácter permanente, admitiendo la categoría de contribuyentes transeúntes;
- El criterio expuesto por la doctrina Argentina, que vincula el ingreso gravado con la existencia de un gasto que lo determina, esto es, si se quiere gravar una determinada actividad con la exacción de Impuesto sobre Actividades Económicas, esta solo podrá ser objeto del gravamen siempre que en su realización se hubieren generado gastos dentro del territorio municipal.

Este objetivo obedece a la determinación del tributo en cuanto a espacio, entendiéndose el aspecto espacial referido al lugar o establecimiento permanente en donde se genere el hecho imponible, y que este a su vez es la actividad comercial generadora del tributo y particularmente en este caso estudio del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar, es posible afirmar que en las dos ordenanzas se establece claramente el aspecto espacial de éste, en este caso en ambas ordenanzas en el artículo 2.

Siendo así, el aspecto espacial de las actividades comerciales, industriales o de servicios ejercidas dentro de los Municipios San Diego y Naguanagua, está circunscrito a dichas jurisdicciones, cabe destacar que este principio se ve afectado en algunos casos particulares como es el caso de que las empresas cuyo establecimiento permanente sea uno de estos dos Municipios y posean sucursales en otras localidades del estado Carabobo están obligadas a cancelar el impuesto correspondiente al valor de la actividad económica según sea el caso, además de declarar los ingresos percibidos en el municipio en donde se tenga el establecimiento permanente, a fin de declarar en la jurisdicción el monto de los ingresos por la actividad generadora de la obligación se establecen varios aspectos en ambas Ordenanzas en su artículo 3, las cuales son:

- Si la persona sea jurídica o natural, ejerce la actividad cuyo establecimiento este ubicado en el mismo municipio.
- Si la persona sea jurídica o natural, ejerce la actividad cuyo establecimiento este ubicado en el mismo municipio y posee otras sedes en otros municipios.

- Si la persona sea jurídica o natural, ejerce la actividad cuyo establecimiento este ubicado en el mismo municipio y genere actividad económica en otras jurisdicciones.
- Cuando la actividad se genere a través de un tercero.
- Cuando se genere actividad industrial en un municipio pero se comercialice en otra jurisdicción, en este caso se considerara gravable en el municipio donde se encuentre el establecimiento permanente o base fija.
- Si la persona natural o jurídica ejerce actividades de ejecución de obras y prestación de servicio.

Los aspectos antes mencionados deben ser analizados por separado para determinar y reconocer el monto al cual se le aplicara la alícuota (el impuesto de acuerdo al sujeto pasivo), en cada caso se considerara la forma de cálculo bajo un mismo criterio, siempre que se realice actividad económica, el monto del impuesto debe ser pagado al municipio que corresponda.

De lo expuesto anteriormente, se puede destacar la importancia que, en el tributo bajo estudio, representa la figura del establecimiento permanente, ya que en principio, la existencia de éste en determinado municipio es lo que determinará si dicho municipio podrá ejercer su potestad tributaria sobre quienes realicen actividades económicas a través de esos establecimientos permanentes, esto significa que si una persona no posee establecimiento permanente en un municipio, este municipio no debería exigirle el pago del impuesto sobre actividades económicas. Es aquí donde la figura el

contribuyente transeúnte, utilizada con frecuencia por algunos municipios, resulta incompatible con el principio del establecimiento permanente, ya que el contribuyente transeúnte no posee establecimiento permanente en un municipio y se le exige, en muchos casos, el pago del impuesto sobre actividades económicas en ese municipio.

En este sentido, conviene mencionar el caso de PEPSICO ALIMENTOS, S.C.A., C.A., anteriormente denominada: Snacks América Latina Venezuela, en el Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional (2011), expediente N° 10-0962, en la que se expone lo siguiente:

“En virtud de la declaratoria contenida en la sentencia apelada, así como de las objeciones formuladas en su contra por la representación judicial de la sociedad mercantil Snacks América Latina Venezuela, S.R.L., observa la Sala, que la controversia planteada en el caso concreto se circunscribe a decidir los siguientes aspectos: i) ‘si la sociedad de comercio contribuyente ejerce la actividad de comisionista en su propio nombre o por cuenta de otro en el Municipio Valencia del Estado Carabobo’; ii) si la Administración Tributaria Municipal al dictar el acto administrativo impugnado transgredió el principio de territorialidad ‘consustancial al hecho imponible, en el impuesto en comentario’”.

Con vista a lo indicado, previamente a cualquier pronunciamiento acerca de la apelación planteada, debe la Sala pronunciarse sobre el alegato de los apoderados judiciales de la recurrente, relativo a la improcedencia de los intereses moratorios supuestamente liquidados por la Administración Tributaria Municipal a cargo de su representada, habida cuenta que ésta ‘no

incurrió en incumplimiento alguno de sus obligaciones tributarias con el Municipio Valencia del Estado Carabobo’.

En orden a lo anterior, se advierte que la Dirección de Hacienda Pública Municipal de la Alcaldía del Municipio Valencia del Estado Carabobo no liquidó a cargo de la contribuyente Snacks América Latina Venezuela, S.R.L. ningunos intereses moratorios y, por ende, dicho concepto no fue objeto de controversia en el recurso contencioso tributario; de allí que mal podría la representación judicial de la empresa recurrente solicitar a esta Máxima Instancia la improcedencia de unos conceptos que jamás fueron determinados por la Administración Tributaria Municipal, razón por la cual esta Alzada no se pronunciará sobre el particular. Así se declara.

Delimitada así la litis, pasa la Sala a decidir y, al efecto, con vista a la denuncia formulada por la representación judicial de la sociedad de comercio contribuyente en la fundamentación de la apelación, referida a ‘si la sociedad de comercio contribuyente ejerce la actividad de comisionista en su propio nombre o por cuenta de otro en el Municipio Valencia del Estado Carabobo’, considera oportuno traer a colación la sentencia Nro. 00473 de fecha 23 de abril de 2008, caso: Comercializadora Snacks, S.R.L., en la cual conoció de un caso similar al de autos y sostuvo lo siguiente:

‘(...) De la normativa antes expuesta, se evidencia que la actividad del comisionista no es más que la de ser un intermediario entre su comitente y otra parte en un negocio jurídico, actuando en su propio nombre pero por cuenta del comitente para cumplir un encargo, el cual es distinto y de naturaleza diversa.
(...) constata esta Sala que la recurrente consignó en primera instancia copia simple del contrato de

distribución celebrado entre las sociedades mercantiles Industria Savoy (actualmente Snacks América Latina) y Comercializadora Jacks (hoy Comercializadora Snacks), (...), en el que se evidencia el carácter de comisionista de la empresa recurrente, pues se desprende notablemente la existencia de un encargo a la sociedad mercantil Comercializadora Snacks, - distribución de productos- caracterizada por la obligación que asume ésta de vender, distribuir, exhibir, vigilar y cobrar todos los productos que fabrica Snacks América Latina.

En efecto, tal como se señalara anteriormente, el comisionista actúa en nombre propio sin necesidad de un poder de representación, lo cual no ocurre en el mandato, donde el mandatario actúa en nombre del mandante previa representación conferida por éste al primero.

Así, en efecto, se estableció en Sentencia de esta Sala N° 05568 de fecha 11 de agosto de 2005, caso: Rustiaco Caracas, S.A., donde se estableció que la comisión como forma de intermediación se caracteriza por: a) representar un mecanismo facilitador del tráfico comercial entre el comitente y la persona a la cual contrata o le compra bienes el comisionista, ya que éste puede adelantar su capital sin esperar que el comitente provea los fondos económicos; y b) transferir al comisionista la responsabilidad por el buen funcionamiento y la garantía de servicios que éste contrate para el comitente.

En conclusión, es preciso resaltar que dicha figura contractual tiene como atributos que el comitente se beneficia de las relaciones del comisionista, quien no necesita de un documento-poder para quedar legitimado frente a los terceros con los que contrata; lo que trae como consecuencia, que los negocios jurídicos se celebren con mayor celeridad y seguridad, por cuanto el

comisionista se presupone que está especializado para acometer tales actividades.

Lo antes expuesto, pone de relieve de manera diáfana el carácter de comisionista que ostenta la empresa contribuyente, pues lo relevante en el presente asunto es que la sociedad mercantil Comercializadora Snacks, S.R.L. realiza actos de comercio en su propio nombre pero por cuenta de otro, para cumplir un encargo, que no es otro que la distribución de productos elaborados por Snacks América Latina, a cambio de una comisión sobre el monto de las ventas netas de los productos. Así se declara. (...)'.

De la sentencia parcialmente transcrita y de la revisión exhaustiva de las actas procesales que conforman el expediente se desprende que la sociedad de comercio Comercializadora Snacks, S.R.L. ostenta el carácter de comisionista, toda vez que realiza actos de comercio en su propio nombre pero por cuenta de la contribuyente Snacks América Latina Venezuela, S.R.L., para cumplir con su labor de distribución de productos elaborados por la última de las mencionadas empresas, a cambio de una comisión sobre el monto de las ventas netas de los productos. Así se declara.

Por otra parte, para resolver el aspecto referido a si la Administración Tributaria Municipal al dictar el acto administrativo impugnado transgredió el principio de territorialidad'consustancial al hecho imponible, en el impuesto en comentario', es pertinente citar lo expresado en la Sentencia Nro. 1115 de fecha 10 de julio de 2008, caso: Comercializadora Snacks, S.R.L. dictada por la Sala Constitucional de este Alto Tribunal, en la cual se analizó lo relativo a la imposición de gravámenes a los comisionistas respecto de los ingresos que percibe diferentes a los provenientes del propio contrato de comisión, abarcando no sólo los beneficios que obtiene de éste, sino la totalidad de las ventas realizadas por sus representadas aun cuando no fueran efectuadas

dentro de la jurisdicción territorial del Municipio. Al efecto, dicho fallo dispuso lo siguiente:

‘(...) Expuestos como han sido los motivos por los cuales la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, desaplicó el artículo 63 de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Valencia del Estado Carabobo, la Sala considera oportuno realizar las siguientes consideraciones:

(...)

En tal sentido, se aprecia que la norma objeto de la desaplicación por control difuso es clara en su contenido en cuanto a la obligación adicional para los distribuidores, agentes, representantes, comisionistas, consignatarios y todas aquellas personas que ejerzan actividades en su nombre o por cuenta de otros y que se encuentren establecidos en el territorio del Municipio Valencia del Estado Carabobo, de pagar el impuesto sobre actividades económicas ante dicho Municipio, no sólo por sus actividades económicas, sino por la totalidad de los ingresos producto del ejercicio percibido de sus mandantes, principales o representantes, sin que del mismo –impuesto- se puedan deducir las comisiones o bonificaciones que le correspondan por sus servicios, cuando el contribuyente no se encuentre establecido en el referido Municipio.

En atención a ello, debe destacarse sentencia de esta Sala N° 200/2004, la cual se pronunció sobre la imposición de gravámenes respecto de los ingresos por parte de los comisionistas diferentes a los provenientes del propio contrato de comisión, abarcando no sólo los beneficios obtenidos de éste, sino igualmente la totalidad de las ventas realizadas por sus representadas aun cuando no fueran realizadas dentro de la jurisdicción territorial del Municipio. Al efecto, dispuso el mencionado fallo, lo siguiente:

‘En el caso de las sociedades mercantiles dedicadas a la venta de vehículos (automóviles) fabricados por otras compañías, como las que actúan en el presente procedimiento de nulidad por inconstitucionalidad, las mismas se desempeñan como concesionarias de las empresas que han construido dichos vehículos, es decir, que aquellas, según el marco contractual que rige este tipo de relaciones comerciales, no adquieren los vehículos a ser ofrecidos en venta para efectuar su comercialización en momento posterior, sino que realizan la venta de dichos bienes por cuenta de sus fabricantes, siendo a estas compañías a quienes, en principio, pertenece la totalidad del monto o precio exigido y recibido por la venta de cada vehículo, salvo el monto que corresponda a la comisión o el porcentaje sobre dicho precio que, según el contrato de concesión o comercialización celebrado, es la ganancia o ingreso por la operación comercial efectuada de las concesionarias que se encargan de la oferta de los automóviles, cuyos montos son variables, según los informes presentados por las empresas constructoras y cursan en el expediente.

En el mismo sentido, para que el impuesto que grava la actividad económica realizada por concesionarias como Caribe Motor C.A., Carabobo Cars C.A. y Náutica Automotriz C.A. se ajuste a la capacidad económica de las mismas y no haga nugatorio el ejercicio del derecho a la propiedad de las mismas sobre las ganancias o ingresos obtenidos, mediante la vía de comisión, por la venta de bienes (vehículos) propiedad de otras sociedades mercantiles, es menester que la legislación municipal establezca como base imponible el porcentaje total que se ha fijado contractualmente como ingreso de la concesionaria por la venta de cada vehículo, mas no el precio total del bien vendido, pues, en realidad, es sólo dicha comisión y no el precio o valor total del vehículo vendido, la que Caribe Motor C.A., Carabobo Cars C.A., Náutica Automotriz C.A. y cualquier otra sociedad dedica a la actividad comercial de éstas percibe cuando celebra la venta de los vehículos que ofrece en nombre y por cuenta de otras compañías que, al ser sus verdaderas propietarias, son

las que reciben como ingreso la mayor parte del precio o valor por el que se negocie cada vehículo.

(...) sólo puede tomarse en cuenta para la determinación del monto de la obligación tributaria, el ingreso derivado del porcentaje o comisión que contractualmente se haya fijado, sobre el precio del bien, entre la concesionaria y el fabricante, por la venta de cada vehículo, ya que la cantidad restante percibida, no puede estimarse como ingreso de la (sic) concesionario, sino de la sociedad fabricante del bien comercializado, la cual, independientemente de su domicilio, quedaría obligada a cancelar el tributo por el solo hecho de haberse producido el acto de comercio en jurisdicción del Municipio Puerto Cabello, ya que es el lugar donde se produce la interposición en cambio, y no la ubicación territorial o domicilio del sujeto que se beneficia de la actividad comercial, el elemento espacial que integra a su vez el hecho imponible en esta modalidad de impuesto municipal; en tal sentido, mal puede considerarse que la Ordenanza parcialmente impugnada permita a la Administración Tributaria del Municipio Puerto Cabello del Estado Carabobo calcular el monto a ser cancelado por concepto de impuesto a las actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar sobre la base del precio total que se indique en la factura que registra la venta de los vehículos (sin tomar en cuenta que el ingreso percibido en realidad es sólo un porcentaje de dicho precio), para así exigirle a sociedades como las recurrentes el pago de dicho tributo sobre la base de un ingreso que en realidad no han percibido, pues corresponde a la compañía fabricante del bien vendido.

Precisamente, en criterio de la Sala, es ello lo que contempla (y permite interpretar conforme a la Constitución) el artículo 7, numeral 6, de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio y/o Servicios de Índole Similar, cuando indica que la base imponible en el caso de la actividad comercial realizada por los agentes y las sociedades concesionarias será el monto de las comisiones fijas (entre las que se hallan las establecidas en forma contractual) que dichas compañías perciban por causa de su gestión sobre las

mercancías desembarcadas, embarcadas y demás actividades conexas propias de las operaciones aduaneras realizadas por el Puerto Autónomo de Puerto Cabello, el cual (de no acreditarse suficientemente al momento de efectuarse la declaración y pago del impuesto a la actividad económica) se estimará por la Administración Tributaria Municipal, al efecto de la mencionada Ordenanza, en un porcentaje mínimo equivalente al uno por ciento (1%) sobre el valor reflejado en las facturas que registren la respectiva operación de importación, exportación, tránsito aduanero, de gestión o trámite efectuada por dichos agentes o empresas, con lo cual es evidente que la base imponible no la determina el monto total del precio o valor que indican las facturas que registran la operación comercial, sino el porcentaje o comisión que sobre el precio total del bien comercializado perciben, como ingreso real, efectivo, los agentes concesionarios. (...)'.

Examinadas las actas procesales que conforman el expediente judicial, específicamente, los actos administrativos impugnados (folios 70 al 87), esta Alzada observa que la Dirección de Hacienda Pública Municipal de la Alcaldía del Municipio Valencia del Estado Carabobo, exigió a la contribuyente Snacks América Latina Venezuela, S.R.L. el pago de la totalidad (cien por ciento (100%)) de los ingresos brutos que constituyen la base imponible del impuesto sobre patente de industria y comercio, correspondientes a los ejercicios fiscales comprendidos entre el 1° de enero de 1999 hasta el 28 de febrero de 2001.

De allí que tal y como esta Sala Político-Administrativa dejó sentado en la mencionada sentencia Nro. 00473 de fecha 23 de abril de 2008, caso: Comercializadora Snacks, S.R.L. y conforme a la cláusula segunda del contrato de distribución celebrado entre las sociedades mercantiles Industria Savoy (actualmente Snacks América Latina S.R.L.) y Comercializadora Jacks

(hoy Comercializadora Snacks, S.R.L.), cursante a los folios 88 al 93 del expediente judicial, la comisionista Comercializadora Snacks, S.R.L. sólo estaba obligada a pagar el monto equivalente al dieciocho por ciento (18%) de las ventas netas efectuadas en dicho ente local exactor; por lo tanto, a juicio de esta Alzada la comitente Snacks América Latina Venezuela, S.R.L., debe el resto de la totalidad de los ingresos brutos que conforman la base imponible del aludido impuesto, el cual es el ochenta y dos por ciento (82%) de las ventas netas efectuadas en el Municipio Valencia del Estado Carabobo y no adeuda la cantidad de Sesenta Millones Cuatrocientos Sesenta y Cinco Mil Ochocientos Cincuenta y Cinco Bolívares (Bs. 60.465.855,00), expresada ahora en Sesenta Mil Cuatrocientos Sesenta y Cinco Bolívares con Ochenta y Seis Céntimos (Bs. 60.465,86), en concepto de impuesto causado y no liquidado, para los ejercicios fiscales investigados, y por ende, el recargo por el monto de Ocho Millones Ciento Cincuenta y Cuatro Mil Ochocientos Cuarenta y Cuatro Bolívares (Bs. 8.154.844,00), hoy Ocho Mil Ciento Cincuenta y Cuatro Bolívares con Ochenta y Cuatro Céntimos (Bs. 8.154,84). Así se declara.

En conexión con lo anterior, advierte esta Sala que independientemente de que el establecimiento permanente de la sociedad de comercio contribuyente Snacks América Latina Venezuela, S.R.L. (comitente) se encuentra ubicado fuera del Municipio Valencia del Estado Carabobo, lo relevante para la Sala es precisar si ésta realiza de manera habitual y permanente actividades de comercio en dicho territorio.

En este sentido, resulta necesario destacar que el ente local exactor sólo podrá exigir parte de los ingresos brutos derivados de las ventas hechas en su Municipio y no fuera de aquel, lo cual se patentiza cuando las ventas producto de la comisión son realizadas dentro del respectivo Municipio, como ordena el artículo 63 de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio

del Municipio Valencia del Estado Carabobo de fecha 23 de agosto de 2000. (Vid. Sentencia Nro. 1115 del 10 de julio de 2008 de la Sala Constitucional de este Tribunal Supremo de Justicia).

En orden a lo indicado, corresponde a esta Alzada desaplicar conforme a lo preceptuado en los artículos 334 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y 20 del Código de Procedimiento Civil, lo dispuesto en el aludido artículo 63 de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Valencia del Estado Carabobo por cuanto colide con lo previsto en el artículo 316 de la Carta Magna, tal y como se dejó sentado en la Sentencia Nro. 00473 del 23 de abril de 2008, caso: Comercializadora Snacks, S.R.L., en la que esta Sala Político-Administrativa desaplicó el mencionado artículo y la Sala Constitucional mediante la decisión Nro. 1115 del 10 de julio de 2008, en acatamiento a lo contemplado en el numeral 10 del artículo 336 del Texto Fundamental, en concordancia con lo establecido en el numeral 22 y aparte cuarto del artículo 5 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia de la República Bolivariana de Venezuela, reconoció la conformidad a derecho de dicha desaplicación; en consecuencia, se ordena informar de la presente decisión a la Sala Constitucional de este Máximo Tribunal.

Sobre la base de los razonamientos efectuados, la Sala declara con lugar la apelación ejercida por los apoderados judiciales de la sociedad mercantil Snacks América Latina Venezuela, S.R.L.; por lo tanto, se revoca el fallo apelado, se declara parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado, se anula la resolución impugnada y sus correlativas planillas de liquidación y se ordena a la Alcaldía del Municipio Valencia del Estado Carabobo emitir un nuevo acto administrativo conforme a los términos expuestos en la presente decisión.

Todo lo anterior lleva a afirmar a esta Sala que, si se observa con detenimiento, se notará que no existe diferencia de fondo entre el contribuyente residente y el transeúnte: ambos ejercen actividad económica. De hecho, ya no es frecuente el uso de esa denominación, aunque en la Ordenanza impugnada se haya hecho. Son, simplemente, contribuyentes, unos con establecimiento permanente (en sentido de infraestructura); otros que, teniendo permanencia en el lugar, carecen de oficinas. Quizás buena parte del problema radique en que la noción de establecimiento permanente, pese a su indiscutible relevancia viene fuertemente cargada de esa vinculación con las oficinas, sucursales, agencias o similares, y se olvida que puede ser también una noción de hecho. Por ejemplo, para el caso de la prestación de servicios de construcción, se ha reconocido hasta ahora que la obra misma es su establecimiento permanente.

La diferenciación entre residentes y transeúntes, en el caso en que se conserve esa denominación, es sólo formal: la tenencia o, en su caso, la ausencia de sede (infraestructura) permanente exige tratarlos por separado. Así, resulta erróneo lo expuesto por el actor: que es necesario que el contribuyente tenga ‘oficinas o establecimientos, aun cuando no estén identificados, en la localidad’, lo cual se desprende de la propia Ordenanza, que ‘exige colocar la patente o distintivo en un lugar visible del establecimiento (...), así como el cumplimiento (...) de una serie de requisitos referidos a un inmueble: previsiones de zonificación, salubridad, higiene y seguridad de la población’. El recurrente no ha hecho más que destacar una diferencia cierta: en el caso del contribuyente residente será necesario cumplir con esas normas de tipo policial, inaplicables en el caso de un transeúnte. Sin embargo, ello no implica que este último no pueda ser también gravado. Es más, ni siquiera significa que esos ‘transeúntes’ no requieran una licencia. La norma puede exigirla, y así se ha aceptado sin

problemas. Lo que no debe es confundirse forma y fondo, y es lo que se ha hecho con esta demanda.

Para la Sala, la distinción del actor tiene su causa en un error que se observa en el libelo: olvidar cuál es el hecho generador del tributo en cuestión, que no es otro que el ejercicio de una actividad económica, la cual puede perfectamente desarrollarse sin infraestructura permanente (salvo el comercio) y de manera temporal en una determinada jurisdicción. Cualquiera que genere ingresos por el ejercicio de una actividad industrial, comercial, de servicios o similar debe pagar el impuesto que se ha creado a tal fin y que existe en muchos países.

Ha admitido la Sala en los párrafos previos que la doctrina y la jurisprudencia tributaria han desarrollado la figura del establecimiento permanente, la cual se ha convertido en fundamental en materia de impuesto a las actividades comerciales, pero ella no surgió –advierte la Sala– para limitar el gravamen al exclusivo caso de empresas con establecimientos permanentes, sino para impedir que algunos contribuyentes se excusaran de pagar el tributo con el pretexto de que su sede está en otro sitio. Sólo se ha limitado el tributo a empresas con infraestructura en el caso del comercio, por lo mencionado: se ha convertido en el único factor de conexión que permite atribuir la actividad a una o pocas entidades, ante el evidente riesgo de que las dificultades teóricas de las ventas ocasionen trastornos en la imposición.

Ello, en cambio, no sucede con la prestación de servicios, en la que es sencillo saber donde se hace con carácter permanente: si una empresa suscribe con otra un contrato de asistencia, por ejemplo, y por ello envía por un tiempo a un empleado a la sede de su co-contratante, está

estableciéndose temporalmente en ese lugar: tiene permanencia, mas no infraestructura.

Así, la tesis del establecimiento permanente surgió para evitar algo frecuente: que sólo uno o pocos Municipios pudiesen gravar a ciertas personas que en la práctica tuviesen un amplio territorio de operación. Piénsese en el sencillo ejemplo de las muchas empresas que tienen su domicilio estatutario o su sede física central en la capital de la República, pero que han diseminado oficinas por el país, que le sirven precisamente para las labores de comercialización. Sin duda, sus ingresos provienen de esas diversas dependencias y resulta justo que los Municipios que las alberguen disfruten de parte de ellos. De esta manera, el establecimiento permanente es una manera de facilitar la determinación del sujeto pasivo del tributo y del poder del ente local para exigirle el impuesto, pero jamás puede convertirse en la esencia del mismo, salvo para la actividad comercial (...).

En este mismo sentido, esta Sala en la decisión N° 1115 del 10 de julio de 2008 (caso: Comercializadora Snacks, S.R.L.), a propósito de una desaplicación efectuada por la Sala Político Administrativa del artículo 63 de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Valencia del Estado Carabobo, señaló que el concepto de establecimiento permanente no debe entenderse pura y simplemente como el lugar de asentamiento de la industria sino el lugar del comercio habitual, y concluyó “que independientemente de que el establecimiento permanente del comitente se encuentra ubicado fuera del Municipio y no tenga un establecimiento permanente, en cuanto a industria se refiere, lo relevante es si éste realiza de manera habitual y permanente actividades de comercio en dicho territorio, a fin de exigir parte de los ingresos brutos derivados de las ventas realizadas en su Municipio y no fuera de aquel, lo cual se patentiza

cuando las ventas producto de la comisión son realizadas dentro del respectivo Municipio, en cuyo caso sólo podrá gravar las ventas derivadas de la comisión realizadas en el mismo y, no las realizadas fuera del referido Municipio, como ordenaba el artículo 63 de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Valencia del Estado Carabobo”.

De allí, que tal y como lo señaló recientemente esta Sala en la sentencia N° 330 del 24 de marzo de 2011, para los entes locales lo relevante es el ejercicio de actividad lucrativa dentro de su jurisdicción, a fin de exigir parte de los ingresos brutos, ya que el Municipio en el que se asienta una actividad que reporta ganancias a quien la hace, debe tener derecho a participar en las mismas y, con el producto de lo recaudado, emprender obras o prestar servicios útiles a la comunidad.

De esta forma, se considera que a diferencia de lo expuesto por la parte solicitante, la Sala Político Administrativo, al examinar la denuncia formulada por la representación judicial de la hoy solicitante en el escrito de fundamentación de la apelación referida a que el acto administrativo impugnado transgredió el principio de territorialidad, lo hizo en acatamiento de la doctrina establecida por la Sala. En efecto, en diversas partes de su motivación, aplicó el criterio establecido en la sentencia N° 1115 del 10 de julio de 2008.

Asimismo, advierte la Sala que la Sala Político Administrativa no incurrió en errores grotescos en la interpretación del texto constitucional, que amerite el ejercicio de la facultad que le ha sido otorgada y tampoco se observan razones suficientes que hagan procedente la nulidad del fallo objeto de revisión, pues lo pretendido no corresponde con la finalidad que persigue la solicitud de revisión.

Por tanto, estima la Sala, que las cuestiones planteadas por los apoderados judiciales de la parte solicitante en nada contribuirían a la uniformidad de la interpretación de normas y principios constitucionales, de manera que, en el presente caso, decide no hacer uso de revisión extraordinaria que le otorga el Texto Fundamental, por lo que debe declararse no ha lugar a la presente solicitud de revisión.

Tal como se expone en los textos precedentes, la vinculación entre la actividad del sujeto y el territorio del municipio se determina a través de la denominada tesis de establecimiento permanente, la cual implica que una municipalidad puede gravar únicamente los ingresos provenientes de actividades comerciales o industriales en o desde una sede física estable ubicada dentro del territorio del ente local. Adicionalmente señalan que de esta manera, los Municipios no solo tienen la potestad de gravar actividades desarrolladas por un sujeto desde su territorio, sino también las que sean desplegadas en otras jurisdicciones territoriales, siempre que las mismas sean imputables al establecimiento permanente que se halla en el territorio de aquel Municipio.

Objetivo Específico 3. Explicar las comparaciones del ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.

La antigua Constitución de la Republica de Venezuela (1961), y la actual de la Republica Bolivariana de Venezuela (1999), establecen la potestad tributaria que cada uno de los entes políticos-territoriales tiene, representada en los poderes tributarios originarios y residuales, el crear tributos como

fuentes de ingresos que les permitan asumir y cumplir los roles que cada uno de ellos deben realizar, siendo factor importante de la creación de estos tribunos, el que no se invadan esferas competenciales de los otros entes políticos territoriales.

El enfoque teórico de la territorialidad del Impuesto sobre Actividades Económicas es el Establecimiento Permanente, dado que a partir de éste es que se ejecutan las actividades económicas.

En la Reforma Parcial a la Ordenanza de Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar al Municipio San Diego (2011), en el artículo 3 se define el establecimiento permanente, entendido como una sucursal, oficina, fábrica, taller, instalación, almacén, tienda, obra en construcción, instalación o montaje, centro de actividades, minas, canteras, instalaciones y pozos petroleros, bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción del Municipio San Diego, el suministro de servicios a través de máquinas y otros elementos instalados en este Municipio o por empleados o personal contratados para tal fin, las agencias, representaciones demandantes ubicadas en el extranjero, sucursales y demás lugares de trabajo mediante los cuales se ejecute la actividad, en jurisdicción de este Municipio.

De acuerdo con el artículo 3 de la Ordenanza de Impuesto Sobre Actividades Económicas del Municipio Naguanagua (2009), se entiende por establecimiento permanente, una fábrica, sucursal, oficina, taller, almacén, tienda, obra en construcción, instalación o montaje, centro de actividades, minas, canteras, bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción, el suministro de servicios a través de máquinas y otros elementos instalados en el Municipio, por empleados o personal contratado para tal fin, las agencias,

representaciones de mandantes ubicadas en el extranjero, sucursales y demás lugares de trabajo, mediante los cuales se ejecuten actividades económicas en la jurisdicción del Municipio Naguanagua.

Como se mencionó anteriormente y una vez revisadas las respectivas Ordenanzas tanto del Municipio San Diego como el Municipio Naguanagua, se validó que éstos gozan de plena potestad tributaria en vista de que ellos son plenamente responsables por el establecimiento y promulgación de cualquier ley o reglamento que sea necesario promulgar a fin de garantizar la adecuada recaudación de impuestos, ya que, esto contribuirá al fortalecimiento de la autonomía del Municipio con respecto a las demás autoridades tanto a nivel estatal como nacional.

Dentro de este mismo orden de ideas, y atendiendo a este supuesto legal de potestad tributaria en ambos municipios es ejercida cuando por ejemplo a través de la Ordenanza del Impuesto sobre Actividades Económicas, se les indica a los contribuyentes sean estos personas naturales o jurídicas la obligación pecuniaria que tienen para con el Fisco Municipal, esto como resultado de la(s) actividad (es) realizadas por el contribuyente y que deben ser canceladas en un tiempo determinado y en caso de omisión o retraso en la cancelación de impuestos existen sanciones específicas con las que se puede pechar a los contribuyentes.

A continuación se presenta la matriz de análisis de contenido, tomando en cuenta el enfoque teórico y la potestad tributaria en el ámbito territorial de los Municipios Naguanagua y San Diego.

Cuadro 2. Matriz de Análisis de Contenido

Enfoque Teórico	Potestad tributaria en el ámbito territorial del Municipio Naguanagua	Potestad tributaria en el ámbito territorial del Municipio San Diego
Establecimiento Permanente	- Actividad con fines lucrativos. - Carácter independiente. - Personas naturales o jurídicas que ofrezcan sus servicios en la jurisdicción del Municipio Naguanagua. - Actividades realizadas en o desde la jurisdicción del Municipio Naguanagua, con o sin Licencia de Actividades Económicas. - Actividad económica realizada en un establecimiento permanente en la jurisdicción del Municipio, teniendo vendedores que recorren otros Municipios. - Si posee sucursales en otros Municipios. - Establecimiento en otro Municipio pero vende sus productos en la jurisdicción del Municipio Naguanagua. - Ejecución de obras o prestación de servicios que se ejecuten.	- Actividad con establecimiento ubicado en el Municipio San Diego, aun cuando los vendedores recorran otros Municipios. - Actividad con establecimiento en el Municipio San Diego y sucursales en otros Municipios, se dividirá la manera de imputar a cada establecimiento, el movimiento económico generado en la jurisdicción respectiva. - Cuando la actividad económica se realice en el Municipio San Diego y en la jurisdicción de otro Municipio, se determinará la porción base imponible proveniente del ejercicio de la actividad económica realizada en el Municipio. - Cuando la actividad económica se realiza a través de un tercero y tenga establecimiento en la jurisdicción del Municipio, se considerará que el hecho imponible se ha realizado en esta jurisdicción y se aplicarán las reglas anteriores. - Cuando la actividad económica se ejerza en el Municipio San Diego a través de sucursales, el impuesto se liquidará aplicando a los ingresos brutos, la tarifa impositiva de acuerdo al clasificador de actividades económicas. - La ejecución de obras en el Municipio San Diego por quienes no tengan establecimiento permanente en la jurisdicción del Municipio San Diego, se considerará que el hecho imponible ha ocurrido en el Municipio cuando el contratista permanezca durante un lapso de tiempo mayor o igual a tres (3) meses.

Fuente: Campos (2015).

Al realizar comparaciones del ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo, se encontró que en el Municipio San Diego ha establecido dicha potestad considerando principios tributarios, puesto que caracteriza al hecho imponible de manera más objetiva que en el Municipio Naguanagua, en este último queda establecido que si la actividad económica se ejecuta con establecimiento permanente o no, igualmente se considera que tiene potestad tributaria para recaudar el impuesto sobre Actividades Económicas.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Las conclusiones son producto del desarrollo de los objetivos de la investigación; la misma se planteó como objetivo general “Comparar la territorialidad del Impuesto Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio o Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo, mediante estudio de la potestad tributaria”, donde su alcance se logró gracias al desarrollo de los objetivos específicos, alcanzando los resultados que a continuación se presentan.

Interpretar el aspecto espacial del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de índole Similar en los municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.

Explicar las comparaciones del ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo.

En torno al desarrollo del primer objetivo, basado en “Analizar el principio de territorialidad en el ejercicio de la potestad tributaria de los municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo”, se evidenció que el Impuesto sobre Actividades Económicas, es un impuesto propio de cada municipio y que surgió como mecanismo de control para el enteramiento de los ingresos percibidos por los contribuyentes por el ejercicio de sus actividades

industriales, comerciales, de servicios u otra naturaleza.

Dentro de este marco es como a nivel de los municipios se promulgó una Ordenanza cuya finalidad era mejorar los niveles de recaudación de impuestos, para de esta manera garantizar el óptimo funcionamiento de las dependencias municipales, específicamente en este estudio se consideraron los municipios San Diego y Naguanagua para analizar el ejercicio de la potestad tributaria de éstos en el marco del ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial con respecto al Impuesto sobre Actividades Económicas.

En cuanto al cumplimiento del segundo objetivo específico: “Interpretar el aspecto espacial del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de índole Similar en los municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo”, se pudo constatar que el aspecto espacial del hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de índole Similar y se ve afectado en casos particulares como el de las empresas cuyo establecimiento permanente sea uno de estos dos Municipios y posean sucursales en otras localidades del estado Carabobo están obligadas a cancelar el impuesto correspondiente al valor de la actividad económica según sea el caso, además de declarar los ingresos percibidos en el Municipio en donde se tenga el establecimiento permanente.

En relación al tercer objetivo específico, que consistió en “Explicar las comparaciones del ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, en los Municipios San Diego y Naguanagua del Estado Carabobo”, se evidenció a partir de la revisión y posterior análisis de

las Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas de los municipios San Diego y Naguanagua se puede concluir que ambos gozan de plena potestad tributaria con respecto a cada una de las funciones que le son propias según los lineamientos establecidos en la Constitución de la República Bolivariana y la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (LOPPM), siendo estas las normas con mayor rango de cumplimiento y por las cuales debe regir sus ordenanzas, decretos y demás decisiones las autoridades municipales.

En este mismo orden de ideas, es menester señalar la importancia que reviste la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas para los comerciantes, industriales o prestadores de servicios de los municipios San Diego y Naguanagua, ya que, si bien es cierto que es la máxima norma que regula su accionar, la misma presenta ventajas y desventajas, siendo la desventaja más atenuada la doble tributación del impuesto antes mencionado, puesto que ambas ordenanzas, establecen el pago de impuesto por las actividades desarrolladas dentro de sus respectivas circunscripciones, pero en el caso de que algunas de éstas sea trasladable a otros municipios, el contribuyente está en la obligación de enterar los ingresos percibidos en la otra localidad y al mismo tiempo en el municipio San Diego o Naguanagua, según sea el caso.

Esta situación de cierta forma es vista por los contribuyentes como ilógica, sin embargo la administración municipal es clara en sus estatutos y éstos debe apegarse al fiel cumplimiento de los mismos, para minimizar los riesgos de sanciones que pueden ir desde el establecimiento de multas y hasta la revocación de la licencia de Actividades Económicas, en el caso que proceda y la falta sea de manera reiterada, todo esto y mucho más se encuentra estipulado en las respectivas normas.

Finalmente, es importante señalar que igualmente se evidenció que no existen acuerdos entre los municipios involucrados sobre una actividad económica para evitar la doble o múltiple tributación, además en el ejercicio de la potestad tributaria en el ámbito territorial en materia de Impuesto de las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio o de Índole Similar, es el Municipio San Diego el que aplica los principios de territorialidad, Progresividad y de capacidad contributiva.

Recomendaciones

Las siguientes recomendaciones constituyen una recopilación producto de la información comprendida en esta investigación, a fin de hacer un aporte a la Especialización en Gerencia Tributaria y la Administración Tributaria Municipal. Para ello, se recomienda:

- Eliminación de la territorialidad del Impuesto sobre Actividades Económicas en los Municipios San Diego y Naguanagua del estado Carabobo, por parte de la Administración Tributaria Municipal.
- Aplicar la armonización del Impuesto Sobre Actividades Económicas, a fin de evitar la doble imposición y los contribuyentes tengan mayor incentivo para ejecutar las actividades económicas.
- Reforma de las Ordenanzas Municipales, con el propósito de que se graven los ingresos proporcionalmente en cada jurisdicción, se aplique lo establecido en el numeral 1 del artículo 31 del Código Orgánico Tributario.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arias, F. (2012). **El Proyecto de Investigación. Guía para su Elaboración**. Episteme, Caracas.
- Arias, F. (2006). **El Proyecto de Investigación**. Editorial Episteme. Caracas.
- Bulit, Enrique (1986). **Impuesto sobre los Ingresos Brutos**. Biblioteca de Finanzas y Derecho Tributario N°11. Ediciones Depalma. Buenos Aires-Argentina.
- Cavallaro, Eliset (2008). Trabajo 1. Disponible en: http://www.geocities.ws/uny_equipo1/acp6163/083/t1.html. Consulta: 2015, Abril 15.
- Código Orgánico Tributario (2001). **Gaceta Oficial N° 37.305 Extraordinaria**. Octubre 17, 2005. Caracas.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). **Gaceta Oficial N° 36.860**, de fecha Diciembre 30, 1999.
- Crespo, Marco (s/f). **Lecciones de Hacienda Municipal**. Disponible en: <http://www.eumed.net/libros-gratis/2009b/563/Impuesto%20sobre%20actividades%20economicas%20de%20industria%20resumen.htm>. Consulta: 2015, Abril 15.
- Delgado, Yamile, Colombo, Leyda y Orfila, Rosmel (2003). **Conduciendo la Investigación**. Comala.com, Caracas.
- Delgado, J. (1998). **Política Tributaria Municipal**. Disponible en: www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/.../rucv_1987_67_21-28.pdf. Consulta: 2015, Mayo 12.
- Fraga, Luís: Vilorio, Mónica y Sánchez, Salvador (2005). **El Impuesto a las Actividades Económicas en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal**. Fraga, Sánchez & Asociados. Caracas.
- Hernández Roberto, Fernández Carlos y Baptista Pilar (2006). **Metodología de la Investigación**. Editorial Mc Graw Hill, México.

Jarach, Dino (1971). **El hecho Imponible**. Editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires.

Ley de Reforma Parcial de la Orgánica del Poder Público Municipal (2010). **Gaceta Oficial Extraordinaria de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.015** de fecha Diciembre 28, 2010. Caracas, Venezuela.

Padrón M.; González A.; Rodríguez M. (2011). **Análisis Sobre la Doble Tributación del Impuesto Sobre Actividades Económicas que Afecta a Contribuyentes Transeúntes, Caso: Prestatarios del Servicio de Publicidad en el Municipio Naguanagua. Estado Carabobo**. Trabajo de Grado no publicado. Universidad de Carabobo. Valencia, Venezuela.

Palacios L. (1999) **Sabiduría Popular en la Empresa Venezolana**. Primera edición. Universidad Católica Andrés Bello (UCAB).

Ríos, Wilman (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, Bárbula.

Rodríguez, Ernesto (2008). **Metodología de la Investigación**. México: Universidad Juárez Autónoma de Tabasco.

Rodríguez Yajaira; Ochoa Nilda; Pineda Miguel (2008) **La Experiencia de Investigar. Recomendaciones Precisas Para Realizar una Investigación y no Morir en el Intento**. Tercera Edición. Dirección de Medios y Publicaciones Universidad de Carabobo, Venezuela.

Ruiz, Juan (1998). **Derecho Tributario Municipal**. Ediciones Libra C.A., Caracas Venezuela.

Sainz, F. (1993). **Lecciones de Derecho Financiero**. Madrid: Sección de Publicaciones de la universidad Complutense.

Tagliaferro H. (2011). **La Base Imponible del Impuesto a las Actividades Económicas Aplicable al Sector Industrial en la Ley Marco Municipal**. Trabajo Especial de Grado. Universidad Rafael Urdaneta. Maracaibo, Venezuela.

Tamayo y Tamayo, Mario (2006). **El Proceso de la Investigación Científica**. Editorial Limusa. Caracas.

Tortolero, Betsy y Gamarra, Freddy (2014). **Armonización del Impuesto Municipal: Actividades Económicas**. Revista Científica Electrónica de Ciencias Humanas. Num. 27 (Año 9), 147-65. Universidad de Carabobo, Bárbula.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional (2011), Expediente N° 10-0962. Disponible en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/mayo/681-12511-2011-10-0962.HTML>. Consulta: 2015, Abril 24.

Universidad Tecnológica del Centro (2013). **Manual de Metodología de la Investigación para la Elaboración, Presentación y Evaluación de los Trabajos de Investigación Posgrado**. Valencia: Autor.

Villegas, H. (2005). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario..** Buenos Aires, Argentina: Editorial Astrea.

ANEXOS

ANEXO A

GACETA MUNICIPAL DE SAN DIEGO

DEPOSITO LEGAL PP 96-0237

Se tendrá como publicado y en vigencia, las ordenanzas y demás instrumentos Jurídico Municipales que aparecen en la Gaceta Municipal, salvo disposición legal en contrario y en consecuencia, las autoridades públicas y los particulares quedan obligados a su cumplimiento y observancia.

(Artículo Nro. 6 Ordenanza sobre Gaceta Municipal)

San Diego, 23 diciembre de 2011.

**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
ESTADO CARABOBO**

**MUNICIPIO SAN DIEGO
EL CONCEJO DEL MUNICIPIO SAN DIEGO
EN USO DE SUS FACULTADES LEGALES,**

PUBLICA

La Siguiente:

**REFORMA PARCIAL A LA ORDENANZA SOBRE
ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA,
COMERCIO, SERVICIO O DE ÍNDOLE SIMILAR DEL
MUNICIPIO SAN DIEGO**

Artículo 3. A los fines de esta Ordenanza, se considera que las actividades económicas, de industria, comercio, servicio o de índole similar son las ejercidas en el Municipio San Diego, cuando una de las operaciones o actos fundamentales que las determinan ha ocurrido en su jurisdicción. A los fines de imputar a la jurisdicción del Municipio San Diego la actividad económica ejercida, generadora de la obligación de pagar el impuesto y el movimiento económico originado por ella, se tendrá en cuenta las siguientes reglas:

1.-Si quien ejerce la actividad tiene establecimiento o sede ubicada en el Municipio San Diego, aún cuando posea agentes o vendedores que recorran otras jurisdicciones municipales ofreciendo los productos objeto de la actividad que ejerce. En este caso, toda actividad que ejerza y el movimiento económico que genere, deberá referirse al establecimiento ubicado en este Municipio, y el impuesto municipal se pagará a éste.

2.-Si quien ejerce la actividad tiene establecimiento o sede ubicado en el Municipio San Diego, y además posee sedes o establecimientos en otros municipios, o si tiene en esas empresas corresponsales que sirvan de agentes, vendedores o representantes, la actividad realizada se dividirá, de manera de imputar a cada sede o establecimiento la actividad y el movimiento económico generado en la jurisdicción respectiva y en el Municipio San Diego. El impuesto deberá pagarse por la actividad y sobre el monto del movimiento económico imputado a la sede o sedes ubicadas en esta jurisdicción. En este último caso, para la imputación del ejercicio de la actividad y la determinación del monto del movimiento económico correspondiente a la sede o las sedes o establecimientos ubicados en este Municipio, se tomará en cuenta la forma de facturar y contabilizar las operaciones y otros aspectos relevantes a tal fin.

3.-Cuando la actividad se realice, parte en la jurisdicción del Municipio San Diego y parte en la jurisdicción de otro u otros municipios, se determinará la porción de la base imponible proveniente del ejercicio de la actividad realizada en cada municipio, todo lo cual se demostrará ante la Administración

Tributaria Municipal de San Diego al momento de hacer la declaración prevista en esta Ordenanza.

4.-Cuando la actividad se realice a través de un tercero: comisionista o representante, que tenga establecimiento o sede ubicado en el Municipio San Diego, se considerará que el hecho imponible se ha realizado en esta jurisdicción y se aplicarán las reglas anteriores.

5.-Cuando se ejerza la actividad industrial en otra jurisdicción municipal pero se comercialicen los productos en el Municipio San Diego, a través de establecimientos, agencias y/o sucursales ubicadas en éste, el impuesto se liquidará aplicando a los ingresos brutos obtenidos por la comercialización, la tarifa impositiva que según el clasificador de actividades económicas le sea aplicable.

6.-La actividad industrial y de comercialización de bienes se considerará gravable en el Municipio San Diego, siempre que se ejerza mediante un establecimiento permanente, o base fija ubicada en el territorio de este

Municipio.

7.-Cuando se trate de ejecución de obras o prestación de servicios que se ejecuten en esta jurisdicción, por quienes no tengan establecimiento permanente en el Municipio San Diego, pero actúen directamente, se considerará que el hecho imponible ha ocurrido en esta jurisdicción, siempre que el contratista permanezca en la obra por un período igual o superior a tres (3) meses, sea que se trate de períodos continuos o discontinuos, e indistintamente de que la obra o servicio sea contratado por personas diferentes, durante el año gravable. Para el caso que no se superare el lapso antes indicado o no fuere posible determinar el lugar de la ejecución de obras o prestación del servicio, se entenderá ejercida la actividad en la jurisdicción del Municipio donde la empresa tenga su sede. En caso del contrato de obra, queda incluida en la base imponible, el precio de los materiales que sean provistos por el ejecutor de la obra.

Parágrafo Único: Se entiende por establecimiento permanente, una sucursal, oficina, fábrica, taller, instalación, almacén, tienda, obra en construcción, instalación o montaje, centro de actividades, minas, canteras, instalaciones y pozos petroleros, bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción del Municipio San Diego, el suministro de servicios a través de máquinas y otros elementos instalados en este Municipio o por empleados o personal contratados para tal fin, las agencias, representaciones demandantes ubicadas en el extranjero, sucursales y demás lugares de trabajo mediante los cuales se ejecute la actividad, en jurisdicción de este Municipio.

Artículo 4. Cuando se trate del ejercicio de actividades económicas, industria, comercio, servicios o de índole similar que deban ejecutarse en jurisdicción del Municipio por quienes no tengan en esta jurisdicción su sede, domicilio o establecimiento, ni actúen a través de representantes o comisionistas sino directamente, se considera que el hecho imponible ha ocurrido en la jurisdicción de éste Municipio.

PARÁGRAFO ÚNICO: Se entenderá como ejecución de obra, a los efectos de la ordenanza, cuando una persona natural o jurídica efectúa para otra una tarea tangible, un trabajo que se materialice en una instalación o instalaciones, ya sea de refacción o de construcción

ANEXO B

GACETA MUNICIPAL DE NAGUANAGUA

DEPOSITO LEGAL N° 960251-001

Artículo 2. El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas, se causará por el ejercicio habitual y/o temporal de cualquier actividad con fines lucrativos y de carácter independiente, realizada por personas jurídicas y/o naturales en o desde la jurisdicción del Municipio Naguanagua.

Quedan incluidas dentro de tales actividades las industriales, comerciales, artesanal, de servicio o de índole económico similar, aún cuando dichas actividades se realicen sin la previa obtención de la respectiva Licencia de Actividades Económicas, sin perjuicio de las sanciones que por esa razón le sean aplicables.

Artículo 3. A los fines de esta Ordenanza se considera que la actividad económica es ejercida en jurisdicción del Municipio, cuando una o varias de las operaciones o actos que la determinen, han ocurrido en algún establecimiento comercial, industrial o de índole económica similar, ubicada en o desde la jurisdicción del Municipio Naguanagua.

Para determinar la ocurrencia del hecho imponible, y consecuentemente el cobro del tributo se tomarán en consideración los siguientes aspectos:

1.- Que el ejercicio de la actividad comercial sea realizada en un establecimiento o sede permanente ubicada en esta jurisdicción, aún cuando posea agentes o vendedores que recorran otros municipios ofreciendo los productos generados por esa actividad. En ese caso toda actividad y movimiento

económico que se genere, deberá referirse al establecimiento aquí ubicado y el impuesto a la actividad económica se pagará en el Municipio Naguanagua.

2.- Que la actividad comercial se realice en un establecimiento o sede permanente ubicado en esta jurisdicción; pero si además quien ejerce la actividad posee sede, establecimiento o empresas corresponsales que sirvan de agentes, distribuidores, vendedores o representantes en jurisdicción de otro u otros municipios, la actividad realizada se dividirá de manera de imputar a cada sede o establecimiento, la actividad y el movimiento económico generado en la jurisdicción respectiva, y en el Municipio Naguanagua el impuesto deberá pagarse por la actividad y sobre el monto del movimiento económico imputado a la o las sedes o establecimientos ubicados en esta jurisdicción. En este último caso, para imputar el ejercicio de la actividad y determinar el monto del movimiento económico correspondiente a la o las sedes o establecimientos ubicados en este Municipio, se podrá tomar en cuenta la forma de facturar y contabilizar las operaciones y otros aspectos relevantes a tal fin.

3.- Cuando quien ejerza la actividad económica sea un industrial que tenga su sede o establecimiento en otro municipio, pero que vende sus productos en el Municipio Naguanagua, podrá deducirse del impuesto a pagar en éste, el impuesto pagado en el municipio donde tiene la sede la industria. En caso de que la venta de su productos se realice en más de un municipio, sólo podrá deducirse el impuesto pagado por ejercicio de la actividad industrial proporcional a los bienes vendidos en cada municipio, pero en ningún caso la cantidad a deducir podrá exceder de la cantidad del impuesto que le corresponda pagar por la actividad ejercida en la jurisdicción del Municipio sede de la industria.

4.- Cuando quien ejerza la actividad económica sea un industrial cuya sede se encuentre en jurisdicción del Municipio Naguanagua, pero que sin embargo, venda los bienes producidos en otro u otros municipios distintos al Municipio Naguanagua, el impuesto a pagar en jurisdicción del

Municipio Naguanagua, tendrá como base imponible todos los ingresos brutos independientemente de donde se efectúen las ventas que generaron esos ingresos.

5.- Las personas naturales o jurídicas que ejerzan de forma permanente actividades económicas de representación, ventas o distribución de productos de consumo masivo, a los fines de determinar la ocurrencia del hecho imponible, se le tendrá como establecimiento o sede permanente su domicilio fiscal, conforme a los registros llevados por ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

6.- Cuando se trata de ejecución de obras o prestación de servicios que se ejecuten en esta jurisdicción, por quienes no tengan su sede permanente en el Municipio Naguanagua, pero actúen directamente, se considerará que el hecho imponible ha ocurrido en esta jurisdicción, si la contratista ha permanecido en el municipio por un período igual o superior a los tres meses, sea éste continuos o discontinuos o que la obra o el servicio sea contratado por personas diferentes, durante el año gravable. Para el caso que no se superare el lapso antes indicado o no fuere posible determinar el lugar de la ejecución del servicio, se entenderá ejercida la actividad en la jurisdicción del Municipio donde la empresa tenga su sede. En caso del contrato de obra, queda incluida en la base imponible, el precio de los materiales que sean provistos por el ejecutor.

7.- En el caso de las actividades de transporte entre varios municipios, será gravable en el Municipio Naguanagua, el servicio de transporte contratado en esta jurisdicción, siempre que acá se encuentre ubicado el establecimiento permanente de la empresa encargada de prestar el servicio.

8.- El servicio de telefonía fija se considerará prestado en el Municipio Naguanagua, cuando el equipo desde donde se realice la llamada, este ubicado en esta jurisdicción.

9.-El servicio de telefonía móvil se considerará prestado en el Municipio Naguanagua, cuando el usuario, sea persona natural o jurídica, esté domiciliado en esta jurisdicción,

entendiéndose como lugar de domicilio, el que aparezca en la factura correspondiente.

10.- Los servicios de televisión por cable, Internet y otros similares, se considerará prestado en este Municipio cuando el usuario, sea persona natural o jurídica, esté domiciliado en esta jurisdicción, entendiéndose como lugar de domicilio, el que aparezca en la factura correspondiente.

11.- Cuando se trate de procesos de industrialización o transformación de productos provenientes de las actividades de agricultura, cría, pesca o actividad forestal, bien sea ejecutado por persona natural o jurídica, serán gravados por el Municipio cuando esa actividad sea ejecutada en su jurisdicción.

Parágrafo Primero: A los fines de determinar la atribución de ingresos al Municipio, en los cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único, se aplicará los criterios técnicos y económicos establecidos en el artículo 223 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal.

Parágrafo Segundo: Se entiende por establecimiento permanente, una fábrica, sucursal, oficina, taller, almacén, tienda, obra en construcción, instalación o montaje, centro de actividades, minas, canteras, bienes inmuebles ubicados en la jurisdicción, el suministro de servicios a través de máquinas y otros elementos instalados en el Municipio, por empleados o personal contratado para tal fin, las agencias, representaciones de mandantes ubicadas en el extranjero, sucursales y demás lugares de trabajo, mediante los cuales se ejecuten actividades económicas en la jurisdicción del Municipio Naguanagua.