

República Bolivariana de Venezuela
Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Mención Tributos

**ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA COMO FUENTE DE
INGRESOS PROPIOS EN EL MUNICIPIO TOVAR DEL ESTADO MÉRIDA**

Trabajo de Grado para Optar al Grado de Especialista Técnico en Tributos

Autora: T.S.U. Yineidi Guerrero

Mérida, abril de 2010

República Bolivariana de Venezuela
Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Mención Tributos

**ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA COMO FUENTE DE
INGRESOS PROPIOS EN EL MUNICIPIO TOVAR DEL ESTADO MÉRIDA**

Trabajo de Grado para Optar al Grado de Especialista Técnico en Tributos

Autora: T.S.U. Yineidi Guerrero
Tutora: Abg. Esp. Sonia Jiménez

Mérida, Abril de 2010



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
Mérida - Venezuela

ACTA

En la ciudad de Mérida, a los nueve días del mes de abril de 2010, estando presentes en la sede de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, las siguientes personas: en su condición de miembros del Jurado, designados por el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables, celebrado el 02 de julio de 2009, de conformidad con el artículo 21 de las Normas de Funcionamiento de los Estudios de Postgrado en Ciencias Contables de la Especialidad Técnica mención: **TRIBUTOS**, para conocer del Trabajo Técnico de Grado presentado por la estudiante **YINEIDI ROSANA GUERRERO CONTRERAS** titular de la C. I. V. **16.020.561** como credencial de mérito para optar al grado de **TÉCNICO SUPERIOR ESPECIALISTA MENCIÓN: TRIBUTOS**.


Reunido el jurado y presente la aspirante, ésta procedió a defender su Trabajo Técnico de Grado, titulado: **"ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA COMO FUENTE DE INGRESOS PROPIOS EN EL MUNICIPIO TOVAR DEL ESTADO MÉRIDA"**, el cual había sido previamente analizado por los miembros del Jurado. Concluida la defensa del Trabajo Técnico de Grado, el jurado consideró que estaban cumplidas las exigencias requeridas para ser aprobado como trabajo de mérito para que a la mencionada aspirante le fuera conferido el grado de **TÉCNICO SUPERIOR ESPECIALISTA MENCIÓN: TRIBUTOS**.

Así lo declaran y firman:


Esp. Sonia Jiménez
Tutora - Coordinadora



Esp. Yufey García
Miembro del Jurado


Esp. Lucy Zambrano
Miembro del Jurado

DEDICATORIA

A Dios Todopoderoso, por darme sabiduría y protección para alcanzar esta meta.

A mis Padres Isolina y Ramón quienes han estado conmigo en buenos y malos momentos, con su ejemplo han permitido que no desmaye.

A mis Hermanas Yineeth y Yeniret, con su cariño me han motivado a cumplir mis sueños.

A mi sobrino Adrián José, lo más hermoso, la alegría en el hogar, quien con un gesto de amor me llenó de fortaleza para nunca desmayar.

A mi Abuelo Amable, quien desde el cielo me ilumina los pasos y me llena de fortaleza para alcanzar mis metas.

A mis Abuelos Justo, Tiomila y Ana, por brindarme su cariño y comprensión.

A Luís Salas, por darme su amor y acompañarme en cada momento siempre con una palabra de aliento para nunca desmayar.

AGRADECIMIENTO

En primer lugar agradezco a Dios Todopoderoso pues es quien me dio la fuerza, voluntad, paciencia e iluminación para adquirir todos los conocimientos necesarios para lograr unas de mis metas. Además, a quienes me brindaron el apoyo físico, espiritual e intelectual que necesité:

- **Mis padres, hermanas y familiares**, por el apoyo incondicional y por darme una palabra de aliento cuando los necesité.

- **A Luís Salas**, quien me ha brindado su amor, apoyo y comprensión para que continúe adelante.

- **Al Postgrado en Ciencias Contables**, por ser fuente de sabiduría y enseñanza, dándonos la oportunidad de formarnos académicamente.

- **A la Profesora Sonia Jiménez**, por ser excelente portadora de sus conocimientos y gran amiga comprendiéndome y apoyándome.

- A todos **los profesores** de la especialización por brindarme sus conocimientos, paciencia y dedicación.

- A mis amigos, **Leomary, María Fernanda, Juana, Yolibey, Liz, Yulibey, Roxana, Yarelys, Gabriel, Jonder y demás compañeros de clase**, quienes siempre compartieron momentos de estudio y me brindaron una palabra de aliento. Los quiero.

Agradezco a cada uno en forma especial, pues el ser humano se forma no sólo por hacer sino por saber recibir, aprender y compartir cada uno de sus triunfos con las personas a las que ama y a las que pueda servir. Por eso,

Gracias...

ÍNDICE GENERAL

	p.
DEDICATORIA	i
AGRADECIMIENTO	ii
LISTA DE CUADROS	v
RESUMEN	vi
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO	
I EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	3
Objetivos de la Investigación.....	6
General.....	6
Específicos.....	6
Justificación de la Investigación.....	7
Delimitación de la Investigación.....	8
II MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación.....	9
Antecedentes del Problema.....	12
Descripción de la Dirección de Hacienda del Municipio Tovar	14
Bases Teóricas.....	18
Bases Legales.....	38
Términos Básicos.....	56
Operacionalización de Objetivos.....	57
III MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación.....	60
Diseño de la investigación.....	62
Población y muestra.....	63
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Información.....	64
Tratamiento de la Información.....	66

	p.
Validación y Confiabilidad.....	66
IV RESULTADOS	
Presentación y Análisis de los Resultados.....	68
Análisis de la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida.....	78
V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones.....	83
Recomendaciones.....	85
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	87
ANEXOS.....	90

LISTA DE CUADROS

		p.
Cuadro	1. Operacionalización de objetivos.....	58
	2. Resultados de la entrevista a la Directora de Hacienda Municipal del Municipio Tovar.....	69
	3. Resultados de la entrevista al Recaudador de Rentas del Municipio Tovar.....	74
	4. Resultados de la entrevista al Cobrador Jefe I del Municipio Tovar.....	75

República Bolivariana de Venezuela
Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Mención Tributos

ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA COMO FUENTE DE INGRESOS PROPIOS EN EL MUNICIPIO TOVAR DEL ESTADO MÉRIDA

Trabajo de Grado para Optar al Grado de Especialista Técnico en Tributos

Autora: T.S.U. Yineidi Guerrero
Tutora: Abg. Esp. Sonia Jiménez
Año: Abril 2010

Resumen

El objetivo de la presente investigación fue analizar la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en la Alcaldía del Municipio Tovar del Estado Mérida. Para su desarrollo fue necesario identificar los tributos establecidos en el municipio, describir los procesos de liquidación, recaudación y fiscalización, establecer el impacto de la recaudación en los ingresos propios, para luego examinar la estructura tributaria, cumpliendo con los objetivos propuestos. La investigación es descriptiva, de campo, basada en una revisión documental durante su primera fase. Una vez obtenidos los resultados, luego de aplicar la guía de entrevista a los funcionarios de la Dirección de Hacienda, se pudo conocer que la estructura tributaria del Municipio Tovar está conformada por *impuestos* y *tasas*. Dicha estructura le permite captar recursos por diversos conceptos; sin embargo, la cuantía de los recursos obtenidos no es satisfactoria, por cuanto el municipio objeto de estudio presenta serias debilidades en lo concerniente a la liquidación, recaudación y fiscalización, pues no existe una base de datos confiable, lo cual conduce a un nivel de recaudación mucho menor al que potencialmente se podría alcanzar. Además, se carece de recursos técnicos y humanos que permitan ejecutar los procesos de recaudación de una manera óptima. Igualmente la falta absoluta de fiscalización propicia la evasión fiscal y, por tanto, repercute en la generación de ingresos propios. Todos estos aspectos explican la elevada dependencia que existe con el Situado Constitucional.

Descriptores: Estructura tributaria, tributos, tributos municipales, ingresos, Municipio.

INTRODUCCIÓN

Los gobiernos municipales deben comprometerse en la satisfacción de las necesidades de aquellas comunidades que ocupan un espacio geográfico bajo su jurisdicción; para cumplir con tal propósito requieren de una serie de recursos que les permita cumplir eficazmente con tal fin.

Al respecto, a través del proceso de descentralización, se pretende que los municipios realicen esfuerzos para diversificar sus fuentes de ingreso y mejoren su administración tributaria, de manera que puedan generar ingresos propios en búsqueda del autofinanciamiento de los gastos corrientes y de inversión.

Por ello, los municipios precisan diseñar y ejecutar políticas tributarias, concretando una serie de impuestos, tasas y contribuciones, para obtener ingresos públicos ordinarios que les permita poner en práctica los planes de desarrollo. Sin embargo, en el Municipio Tovar del Estado Mérida se observa una alta dependencia con el Situado, resaltando que los montos obtenidos por este concepto dependen de las circunstancias económicas y políticas, y por tanto, suscita incertidumbre en la disponibilidad monetaria de la entidad.

En consecuencia, se realizó una investigación con el propósito de analizar la estructura tributaria del Municipio Tovar como fuente de ingresos propios, la cual podría facilitar al personal encargado de la Dirección de Hacienda Municipal tomar decisiones y evaluar alternativas para una óptima gestión tributaria, pues debido a la importancia que representa la cuantía de los recursos en la gestión municipal, es fundamental analizar la procedencia de los mismos.

La investigación es descriptiva con un diseño de campo, basada en una revisión documental durante su primera fase. Posterior a la aplicación de una guía de entrevista a los funcionarios de la Dirección de Hacienda, se pudo conocer que el impacto de la recaudación de los tributos municipales en los ingresos del Municipio Tovar del Estado Mérida es muy bajo, a pesar de la

diversidad de fuentes generadoras de ingreso que posee; lo cual obedece a la carencia de información y registros confiables sobre los contribuyentes, debilidades en la cobranza, falta de fiscalización que facilita la evasión fiscal, y liquidación no ajustada a la realidad.

Con base en estos resultados, se concluye que no es suficiente fortalecer la capacidad de generar ingresos, también se requiere desarrollar la capacidad administrativa, ya que la posibilidad de generar mayores ingresos tiene poco impacto si se mantienen procedimientos inoperantes. En consecuencia, se recomendó fortalecer la estructura tributaria a través de una gestión tributaria eficiente y eficaz que permita alcanzar tales propósitos.

El trabajo se desarrolla en cinco capítulos:

El Capítulo I, refleja el planteamiento del problema como tema de estudio, los objetivos de la investigación, la justificación del problema y la delimitación del estudio.

Seguidamente, se presenta el Capítulo II, compuesto por el marco teórico, donde se desglosan aspectos importantes como los antecedentes, las bases teóricas y legales, la terminología básica y la operacionalización de los objetivos.

El Capítulo III, contiene el marco metodológico, donde se condensa toda la información relacionada al tipo de investigación, los parámetros y procedimientos utilizados para la comprensión de problema planteado. Se describe el tipo y diseño de investigación, población y muestra, las técnicas e instrumentos de recolección, tratamiento de datos, así como la validez y confiabilidad.

El estudio llevó al análisis de la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida, el cual está expuesto en el Capítulo IV; culminando con el Capítulo V, en donde se exponen las conclusiones derivadas de los resultados obtenidos y las recomendaciones necesarias, complementando de esta manera la investigación.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

En Venezuela, aún cuando la normativa constitucional reconocía la descentralización, ésta permaneció por años en un estado de letargo; pero a partir del año 1989, se introdujeron modificaciones importantes en el funcionamiento del Estado, dando inicio al traspaso de competencias del Poder Nacional hacia los Estados y los Municipios, a través de la aprobación de la Ley Orgánica de Descentralización, Delimitación y Transferencia de Competencias del Poder Público.

Esta situación trajo consigo cambios relevantes en la gestión de los municipios, otorgándoles potestad para la creación, recaudación e inversión de sus recursos, brindándoles una mayor autonomía, con el propósito de que pudieran tener la facultad de generar los ingresos necesarios para costear los servicios y proyectos en pro del bien común.

En este sentido, los municipios deben apoyarse en un sistema tributario eficiente y eficaz, que permita la recaudación, fiscalización y control de los tributos, como fuente generadora de recursos, en búsqueda del autosostenimiento y de una mayor independencia del gobierno central, gracias a una estructura financiera sólida y sostenible; de hecho, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000), establece:

Artículo 168. Los Municipios constituyen la unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los límites de esta Constitución y de la ley. La autonomía municipal comprende:

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

Artículo 179. Los Municipios tendrán los siguientes ingresos:

1. Los procedentes de su patrimonio, incluso el producto de sus ejidos y bienes.
2. Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones 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.
3. El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos.
4. Los derivados del situado constitucional y otras transferencias o subvenciones nacionales o estatales.
5. El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias y las demás que les sean atribuidas.
6. Los demás que determine la ley.

Por tanto, los municipios deben ser cada día más competentes en la gestión tributaria, pues los impuestos municipales permiten a las Alcaldías desarrollar programas y proyectos diseñados para mejorar la calidad de vida de los habitantes de los municipios. Señala Rangel (1997), sobre este particular:

...las ventajas de la descentralización -en términos de asignar y usar fondos de manera más productiva y eficiente- simplemente pueden verse debilitadas, al no existir una contrapartida en la disponibilidad de recursos suficientes para hacer efectivas las decisiones a tomar. A los gestores municipales se les dificulta responsabilizarse por servicios públicos que no están financiados por sus despachos, pero que, sin embargo, forman parte de su competencia. Se trata, pues, de la aplicación del principio de suficiencia de los ingresos dispuesto en el Art. 16 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal (1989): « *Los Municipios y los Distritos Metropolitanos deberán disponer de los recursos*

económicos propios, suficientes para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las funciones que le atribuye la Ley». (p.¶).

Particularmente, en el Municipio Tovar del Estado Mérida, la Dirección de Hacienda Municipal se encarga de regular y organizar la gestión tributaria del municipio para el control y transparencia de las operaciones de recaudación tributaria. Las políticas de esta dependencia tienen como finalidad la creación de herramientas eficientes de recaudación como instrumento promotor del desarrollo económico y social, a través de la generación de ingresos propios, y una de esas fuentes de ingresos propios son los tributos municipales.

Sin embargo, de acuerdo a información suministrada por funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal, el Municipio Tovar es financiado principalmente por el situado constitucional transferido por el gobierno central, generando una dependencia extrema, aún cuando es una fuente de recursos sobre la cual el municipio no tiene control, pues el monto transferido depende de las circunstancias económicas y políticas, y por tanto, suscita incertidumbre en la disponibilidad monetaria de la entidad. Tal situación obedece a que el Municipio, actualmente, tiene un deficiente sistema de administración tributaria, por la no implementación de estrategias para fortalecer esta área.

Estas carencias han dificultado la implementación de sistemas efectivos de fiscalización, recaudación y control de cumplimiento de las obligaciones tributarias y lejos de promover la descentralización, cada día fomenta la centralización, lo cual podría generar inconvenientes en la situación financiera de la municipalidad; además, dada la crisis económica actual es muy importante optimizar la generación de ingresos propios. Por consiguiente, resulta vital consolidar el área tributaria del municipio, pues coadyuvaría a la obtención de entradas económicas, minimizando la dependencia con el Situado Constitucional y fortaleciendo el autosostenimiento del municipio.

En este particular, para tomar decisiones y diseñar estrategias efectivas para la recaudación de los impuestos municipales, es prioritario conocer y analizar cada uno de los tributos implementados en el municipio, para determinar las debilidades y potencialidades de cada uno; en consecuencia, se realizó una investigación con el propósito de analizar la estructura tributaria de la Alcaldía del Municipio Tovar como fuente de ingresos propios, la cual podría facilitar al personal encargado de la Dirección de Hacienda Municipal tomar decisiones y evaluar alternativas para una optima gestión tributaria.

Al respecto, surgen las siguientes interrogantes: ¿Cuáles son los tributos establecidos en el Municipio Tovar?, ¿Cómo se efectúa la recaudación, fiscalización y control de los tributos municipales?, ¿De qué manera impacta la recaudación de los tributos en la generación de ingresos propios en el Municipio?, ¿Es adecuada la estructura tributaria del Municipio Tovar?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida.

Objetivos Específicos

1. Identificar los tributos municipales establecidos en el Municipio Tovar del Estado Mérida.
2. Describir los procesos de liquidación, recaudación y fiscalización de los tributos municipales en el Municipio Tovar del Estado Mérida.

3. Establecer el impacto de la recaudación de los tributos municipales en los ingresos propios del Municipio Tovar del Estado Mérida.
4. Examinar la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida.

Justificación de la Investigación

Las alcaldías utilizan los tributos municipales para generar los ingresos suficientes que costeen los servicios marcados por la Ley y que son demandados por los ciudadanos, por ende, los municipios precisan establecer una estructura tributaria adecuada que les permita contar con los recursos necesarios para operar eficientemente. Señala Kelly (1993):

...siendo el Situado y los impuestos prácticamente las únicas fuentes de financiamiento de los gobiernos locales, la variable que determina las diferencias en la cantidad de recursos a disposición de los municipios es el nivel de recaudación a través de los impuestos". (p. 66).

En este orden de ideas, la investigación se justifica ya que analizar la estructura tributaria del Municipio Tovar como fuente de ingresos propios, puede servir de apoyo a la Dirección de Hacienda Municipal en la evaluación de alternativas tendientes a la optimización de la gestión tributaria, minimizando la dependencia existente con el Situado Constitucional y vigorizando el autosostenimiento del Municipio.

Además, al examinar la gestión tributaria se identifican sus debilidades, coadyuvando a la implementación de acciones para su fortalecimiento, lo cual se vería reflejado en una mayor captación de recursos prioritarios para satisfacer las necesidades de la comunidad. Así mismo, el empleo de una metodología científica permitiría obtener resultados confiables, haciendo posible formular recomendaciones acordes a la realidad existente.

Desde el punto de vista personal y como estudiante, permite desarrollar una experiencia en el campo de la investigación, profundizando el

conocimiento acerca de los tributos municipales, su normativa y aplicación, lo que será un apoyo en el desempeño de cualquier actividad futura. De igual manera, el presente trabajo podrá servir de base a otras investigaciones, relacionadas con el tema, así como fuente de consulta para estudiantes, profesores y público en general.

Delimitación de la Investigación

El presente trabajo está vinculado a una línea de investigación asociada al área de tributos; centrado en los tributos municipales, específicamente en un análisis de la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en la Alcaldía del Municipio Tovar, ubicada frente a la plaza Bolívar en la población de Tovar del Estado Mérida. Dicho Municipio se encuentra al extremo occidental del Estado Mérida, en los Andes de Venezuela, entre los $8^{\circ} 14' 37''$ y $8^{\circ} 26' 30''$ de latitud Norte y entre $71^{\circ} 39' 10''$ y $71^{\circ} 48' 24''$ de longitud Oeste. Limita por el Norte con el Municipio Zea, y al Este con el Municipio Pinto Salinas; colinda al sur con los Municipios Guaraque y Rivas Dávila y por el Oeste con parte de los Municipios Zea y Rivas Dávila. Cuenta una superficie de 179,6 Km².

Para la realización del estudio se estableció un periodo aproximado de doce semanas una vez detectada la problemática, contando con los medios necesarios, respecto a tiempo, así como recursos técnicos y materiales para llevar a cabo la misma. La investigación está basada en las teorías de sistema tributario, tributos, tributos municipales, entre otras, y se desarrolló mediante la observación, revisión documental y el uso de instrumentos diseñados para la obtención de información pertinente.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Lo constituyen trabajos vinculados con el objeto de estudio, en este caso, relacionados con los tributos municipales. Al respecto, Morett (2008), desarrolló una investigación con el propósito de analizar las debilidades y fortalezas de los impuestos municipales en cuanto a su aplicación en el periodo 2001-2004, en el Municipio Panamericano del Estado Táchira. La misma se enmarcó en el paradigma cualitativo de tipo analítico y documental. Se utilizaron las técnicas de entrevista y observación, cuyos resultados se recolectaron en una guía de entrevista y un registro de observación documental, los cuales fueron sometidos a un proceso de validación y fiabilidad por el método denominado triangulación, siendo analizada la información de manera cualitativa.

Concluyó la autora que es necesario actualizar las ordenanzas existentes y elaborar las que no se estaban aplicando, mediante la introducción de incentivos fiscales que actuaran como fuente de atracción del contribuyente hacia el pago de los tributos, pues si estos procesos eran adecuadamente conducidos podría darse un mayor acercamiento de la población a sus líderes y un mejor manejo de la administración de los recursos del Estado venezolano. Finalmente se recomendó elaborar un censo de contribuyentes en el Municipio Panamericano, para verificar que todos los establecimientos estuvieran inscritos en el Registro de

Contribuyentes e instar a los que aún no formaban parte de dicho registro al cumplimiento de su obligación tributaria como miembro de la comunidad.

Hayec (2006), realizó una investigación cuyo objetivo fue analizar la eficiencia de recaudación por concepto de impuesto sobre la actividad comercial, industria, o de índole similar, caso: Municipio Zea del Estado Mérida, para determinar si el mecanismo existente era el más óptimo o no en cuanto a la recaudación, control y administración, pues, el mismo debía armonizar con el sistema tributario del Municipio y con la capacidad económica del sujeto pasivo, tratando de prevenir las desviaciones que se pudieran suscitar por estos conceptos. La investigación fue de tipo analítica, apoyada con una investigación de campo, basada en una revisión documental; la técnica para la recolección de información empleada fue la entrevista dirigida al Director de Hacienda Municipal, lo cual permitió recolectar los datos de forma directa de la realidad.

El estudio permitió concluir que las autoridades de la Alcaldía del Municipio Zea debían prestar especial atención al fortalecimiento de la recaudación a través de los incentivos fiscales y la institucionalización de la cultura tributaria dentro del Municipio, desarrollando el sentido de pertenencia en los ciudadanos, pues se observaron algunas debilidades en estos aspectos, las cuales pueden ser corregidas. Así mismo, expresó la autora que la formulación de la ordenanza sobre IACIS permitía el avance del Municipio, pero se debía comparar lo recaudado con lo presupuestado, pues es ahí donde podía medir su eficiencia en cuanto a recaudación y redistribución de los recursos en obras de interés a la colectividad en general, sin descuidar la parte socio-dinámica de la Cámara Municipal, por cuanto, la distribución del poder y la influencia, la estructuración de las actividades y su funcionamiento, respondían más bien a los intereses políticos partidistas que a los objetivos formales asignados y limitaban las posibilidades de la gestión Municipal.

Además se recomendó actualizar la ordenanzas municipales sobre IACIS y ajustarlas a las necesidades de ingresos fiscales que registraba el presupuesto municipal; crear incentivos fiscales para todas las ordenanzas existentes que impulsaran a los contribuyentes a cumplir con su obligación sin sentirse presionados para hacerlo; fomentar el perfeccionamiento de los sistemas de recaudación y cobro de impuestos municipales y establecer convenios a nivel nacional, regional e internacional para lograr incentivos económicos que ampliaran la cobertura de las exigencias del Municipio.

Mengory (2001), efectuó un estudio titulado “Análisis de los mecanismos utilizados para recaudar el Impuesto de Patente de Industria y Comercio. Caso: Municipio Libertador del Estado Mérida”. En el mismo, el autor expone que la Patente de Industria y Comercio es el impuesto que genera mayores recursos -y a veces los únicos ingresos- para los municipios, lo cual refleja la importancia de una buena recaudación del Impuesto de Patente de Industria y Comercio en una jurisdicción, ya que de éste dependerán los ingresos obtenidos en un ejercicio fiscal. Por ende, estimula a que en los municipios se tome más interés en el cobro y recaudación del referido impuesto.

Según el autor, se observó que en la Alcaldía del Municipio Libertador durante el período estudiado (1997-2001), el porcentaje de recaudación del Impuesto de Patente de Industria y Comercio no se correspondió con lo presupuestado para cada ejercicio fiscal. Con esta investigación se evidenció que se requiere mejorar los mecanismos utilizados por la Alcaldía Libertador del Estado Mérida para recaudar el Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, debido a que es el impuesto que representa el mayor porcentaje de recaudación en esta Alcaldía.

Finalmente, se recomienda la instalación de un programa automatizado que permita de manera eficiente y oportuna el registro y actualización de los contribuyentes, enfocar la estimación presupuestaria del impuesto sobre la Patente de Industria y Comercio de acuerdo con el monto recaudado en el

ejercicio fiscal anterior y hacer un estudio técnico formal que permita la acuciosidad en las estimaciones y un mayor estímulo para lograr metas alcanzables.

Los trabajos especiales de grado anteriormente citados guardan relación con el estudio en desarrollo, pues en ellos se analizan y evalúan los procesos de recaudación, fiscalización y control de impuestos municipales, planteando la importancia de los mismos para el desarrollo y fortalecimiento de los municipios, igualmente, contienen bases teóricas e instrumentos de recolección de información que sirven de referencia para el desarrollo de la presente investigación.

Antecedentes del Problema

La preocupación por la generación de ingresos propios por parte de los municipios está ligada a la descentralización del Estado Venezolano. De acuerdo a Rangel (1997), el fortalecimiento de la Hacienda Pública Municipal, especialmente en lo que respecta a la generación de ingresos propios, se ha convertido en uno de los principales temas de análisis y discusión luego de los cambios en el Régimen Municipal sucedidos a partir de 1989, ligados al proceso de descentralización ya que -si bien en Venezuela se ha orientado hacia los Estados- el Municipio como unidad político primaria y núcleo de la democracia, ha tenido que producir ajustes y modificaciones estructurales dirigidos a una mayor presencia en los diversos campos de la realidad social, tratando de reforzarse en los ámbitos organizativos públicos más cercanos al ciudadano, a través del retorno de las competencias que le corresponden constitucionalmente.

Al respecto, los procesos de descentralización emprendidos son de carácter administrativo y con excepción de la elección popular de alcaldes, reportan éxitos parciales que indudablemente, constituyen el desarrollo institucional y social de las entidades territoriales, aunque el proceso haya

comenzado con altos niveles de dependencia fiscal, por cuanto las competencias propias de los municipios, establecidas en Ley Orgánica del Poder Público Municipal, ameritan recursos financieros superiores a los que cuentan las Alcaldías.

En este sentido -señala el autor- los municipios se encuentran frente al reto de aumentar sus fuentes de financiamiento, muy específicamente a partir de los ingresos propios originados por la potestad tributaria que le ha otorgado la Constitución Nacional. La potestad tributaria municipal se manifiesta en la facultad que tienen los Municipios de crear y recaudar impuestos, además de las tasas, por la prestación de ciertos servicios públicos locales en régimen de gestión directa.

Además, expresa Ramírez (1995), las finanzas municipales no sólo tienen que ver con la agilización de los procesos de descentralización; también existe una relación directa entre el desarrollo económico local y el fortalecimiento de las finanzas locales. Mientras más riqueza se produce localmente, mayor es el potencial para recaudar impuestos y mayores son las demandas que hace la comunidad para inversiones públicas en infraestructura urbana. Al mismo tiempo, mientras mejor sea la calidad de la inversión pública, mayores serán los efectos del desarrollo económico local, ya que la inversión pública irá a mejorar las comunicaciones, la infraestructura del transporte urbano, los servicios de salud y educación, el ordenamiento urbano de la ciudad, entre otros.

Específicamente, el municipio Tovar, ubicado al suroeste del estado Mérida, forma parte del entorno montañoso del Valle del Mocotíes, a 79 kilómetros de la capital del Estado; está conformado por cuatro parroquias: Tovar, El Amparo, El Llano y San Francisco, según el censo de 2001, tiene una población de 32.805 habitantes. Actualmente se refleja en su estructura de ingresos una alta dependencia al Situado Constitucional, por lo que pudiese presumirse que se están desaprovechando fuentes de ingreso propias, lo cual pone en desventaja la situación financiera del Municipio, por

cuanto ésta tiende a ser más satisfactoria en la medida que el municipio pueda gestionar adecuadamente sus propios tributos.

Por otro parte, según Rangel (1997), los recursos a ser transferidos por el Situado a los municipios depende de la coyuntura económica y por tanto, es una fuente sobre la que el municipio no tiene control, siendo necesario tomar las previsiones pertinentes para evitar limitaciones en sus competencias provocadas por un recorte imprevisto de recursos.

En consecuencia, es conveniente conocer certeramente –y, además, analizar- cada uno de los tributos implementados en el Municipio Tovar, para determinar las debilidades y potencialidades de cada uno, de manera que, a posteriori, pudiesen ser potenciados con miras a lograr el autosostenimiento del municipio.

Descripción de la Dirección de Hacienda del Municipio Tovar

El caso de estudio de la presente investigación es el Municipio Tovar ubicado al extremo occidental del Estado Mérida, comprende las Parroquias de Tovar, El Amparo, El Llano y San Francisco; siendo la ciudad de Tovar capital de esta cuatro Parroquias. La principal actividad económica de este Municipio es el comercio, en segundo orden se encuentra la producción de pan, el cultivo de hortalizas y la ganadería. De acuerdo al censo del año 2001, en su territorio, aproximadamente, habitan 32.805 personas.

Con relación a la gestión tributaria del municipio, dicha función se encuentra a cargo de la Dirección de Hacienda Municipal, ubicada en la sede de la Alcaldía del Municipio Tovar, frente a la plaza Bolívar en la población de Tovar. Es responsable de la liquidación, recaudación y fiscalización, de los tributos propios; así como implementar políticas establecidas por las autoridades del Municipio para la administración del conjunto de los bienes, ingresos y obligaciones, para lo cual debe cumplir y hacer cumplir las disposiciones de las Ordenanzas sobre Hacienda Municipal.

La Dirección de Hacienda Municipal suma esfuerzos para garantizar la aplicación de la potestad tributaria del municipio en la generación de ingresos propios. Su objetivo es coordinar y armonizar la recaudación de los distintos ingresos que proyecta percibir el Municipio, mediante la definición de los principios y procedimientos de control, registro y limitaciones dentro de los cuales se realiza esta actividad.

Además, comprueba el cumplimiento de las normas establecidas en las Ordenanzas por parte de los sujetos pasivos, en concordancia con lo establecido en el Ordenamiento Jurídico del Municipio, todo ello de acuerdo con los principios de legalidad, no confiscatoriedad y progresividad, a objeto de garantizar un sistema eficaz de recaudación.

Misión

Ser una Dirección modelo por su calidad en la atención al público, manteniendo en un estado de actualización y administración transparente la recaudación de los impuestos y otros ingresos que por disposiciones legales le corresponde recaudar al Municipio Tovar.

Visión

Ser una oficina fundamentada en los valores de honestidad, discreción y justicia, con criterio de equidad y transparencia, brindando calidad en la atención; y promoviendo la cultura tributaria que genere ingresos para el buen desarrollo de la administración pública y forje respeto y confianza en los contribuyentes.

Funciones

- Es un órgano responsable de hacer cumplir la Ley y Ordenanzas Municipales de su competencia.
- Es responsable de recaudar los ingresos que la Ley Orgánica del Poder Público Municipal establece.

- Es deber de la Dirección de Hacienda mantener actualizados los padrones de los contribuyentes de los diferentes impuestos y las licencias de funcionamiento.

- Vigilar que la atención al contribuyente sea adecuada en cuanto a cortesía y con apego a la normatividad.

- Ser un órgano de inspección y vigilancia constante del cumplimiento de la recaudación que en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal se establece.

Valores

Son valores de la Dirección de Hacienda del Municipio Tovar: la honestidad, transparencia, compromiso, vocación de servicio, ética, lealtad, equidad, justicia, responsabilidad y profesionalismo.

Actualmente, la Dirección de Hacienda Municipal gestiona los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, los impuestos sobre vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial. El impuesto de inmuebles urbanos se encuentra derogado.

En dicha dependencia, laboran sólo tres (3) personas: la Licenciada Togarma Molina, Directora Hacienda Municipal del Municipio Tovar, quien cuenta con la colaboración de la funcionaria Ángela Hernández, Recaudador de Rentas y el señor José Mora, Cobrador Jefe I.

Con base en el Manual de Funciones Específicas del Personal de la Dirección de Hacienda, se señalan algunas de las principales actividades de los funcionarios de esta dependencia.

Directora de Hacienda Municipal: debe asesorar al Alcalde en toda materia relativa al sistema tributario; realizar, en forma sistemática, estudios y análisis de las diversas fuentes de ingresos públicos y proponer las modificaciones o medidas necesarias, a fin de garantizar un sistema tributario que satisfaga las necesidades fiscales y al mismo tiempo contribuya al

desarrollo económico del Municipio Tovar; estudiar y analizar, la aplicación de las leyes, decretos, reglamentos, y cualesquiera otros documentos que incidan en la generación de ingresos; llevar un control permanente de todas las obligaciones a favor de la Hacienda Pública y tomar las medidas adecuadas para su pronta cancelación; coordinar la labor de todas las oficinas a su cargo, revisar los procedimientos y sistemas empleados y tomar las medidas indispensables para su mejoramiento; y cualesquiera otras que se consideren necesarias para el cumplimiento de sus funciones.

Recaudador de Rentas: tiene entre sus funciones informar a los contribuyentes sobre los requisitos para solicitar solvencias o licencias; recibir y revisar documentos; elaboración de la respectiva tarjeta de Kardex para cada impuesto y cálculo del monto a cancelar con base a la Ordenanza Municipal; elaborar recibos con su respectiva numeración por concepto de rentas inmobiliarias del Mercado Municipal, Terminal de pasajeros y Mercado Turístico Artesanal; recibir pagos en efectivo o cheques por concepto de los impuestos y posterior depósito en cuenta bancaria de la Alcaldía; realizar operativos de cobro de patente de vehículo; fiscalizar a los cobradores de los impuestos municipales; hacer auditorías a la cobranza; rebajar en las carpetas de Kardex los recibos depositados por cada cobrador de impuestos; entre otros.

Cobrador Jefe I: este funcionario se encarga del pago de nóminas a obreros eventuales y cobro de cheques para pago de nóminas; recibir pagos en efectivo o cheques por concepto de impuestos y posterior depósito en cuenta bancaria de la Alcaldía cuando no se encuentra el recaudador; realizar operativos de cobro de patente de vehículo; fiscalizar a los cobradores de los impuestos municipales; hacer auditorías a la cobranza; entrega de recibos de cobranza a los cobradores de impuestos municipales con su respectiva acta de entrega; rebajar en las carpetas de Kardex los recibos depositados por cada cobrador de impuestos; realizar inspecciones a

los espectáculos públicos en temporada ferial; sellar los ticket de todo tipo de eventos efectuados durante el año.

Bases Teóricas

Sistema Tributario

La finalidad de estudiar el sistema tributario es examinar un conjunto de tributos que constituyen la estructura tributaria de un país, los mismos deben investigarse como un todo y no aisladamente ya que se interrelacionan entre sí. De acuerdo con Villegas (1999), “el sistema tributario está constituido por el conjunto de tributos vigentes de un país en determinada época” (p.513), el autor al analizar esta definición señala unas limitaciones, entre las cuales destacan:

Limitación espacial: el sistema tributario debe estudiarse en relación con un país en concreto; pueden existir sistemas tributarios semejantes en varios países, pero siempre existen peculiaridades nacionales. Cada conjunto de tributos es el resultado de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma y distribución de ingresos, de sus sistemas económicos, entre otros.

Limitación temporal: debe limitarse el estudio de un sistema tributario a una época circunscrita, por cuanto las normas tributarias siempre se encuentran en constantes modificaciones, ya sea de acuerdo a la multiplicidad, variabilidad e inestabilidad de múltiples factores, por eso es necesario dar al sistema tributario un contenido temporal concreto.

Importancia del estudio: según el principio de legalidad presente en los estados de derecho, el tributo sólo surge de la ley, desprendiéndose de ello que en estos países el sistema tributario es siempre un ordenamiento legal vigente. De ahí la gran importancia que tiene el estudio del sistema tributario

en relación a la ciencia jurídica que estudia los tributos, o sea el derecho tributario.

Así mismo, Mostajo (2003) señala que para cumplir adecuadamente con sus funciones y promover la consecución de objetivos económicos y sociales, el Estado necesita contar con un sistema tributario eficiente y eficaz que lo financie adecuadamente e, idealmente, que cumpla con los principios básicos de equidad (horizontal y vertical), eficiencia y simplicidad los cuales teóricamente son fáciles de esbozar pero muy difíciles de lograr en la práctica.

El objetivo central y primario del sistema tributario es recaudar de manera no inflacionaria para financiar las actividades del sector público, pero se suelen buscar otros objetivos sociales y económicos tales como elevar la recaudación de manera equitativa, minimizar los costos de recaudación, promover el crecimiento económico, fomentar y facilitar un gobierno honesto y con capacidad de reacción, como también incentivar o desincentivar determinadas actividades, sectores, grupos y/o regiones. En efecto, expresa Mostajo (2003):

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

Específicamente, en Venezuela el sistema tributario está basado en una serie de principios señalados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000), y en otras normativas relacionadas con la organización de la Hacienda Pública Nacional y también Municipal, por cuanto el sistema tributario venezolano es uno sólo.

Estos principios están relacionados con los impuestos, entendidos en su acepción general, lo cual abarca contribuciones especiales y tasas, y se refieren a continuación:

Principio de legalidad: este principio es también conocido como el Principio de Reserva Legal de la Tributación; esta denominación se debe a que todo tributo requiere que sea sancionado por una ley, es decir, todo impuesto o contribución sólo se podrá cobrar si está establecido en un ordenamiento jurídico. En el caso venezolano lo dispone el Artículo N° 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000):

No podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes.

Como puede observarse, el mismo principio de legalidad se aplica con respecto a las exenciones o exoneraciones tributarias; por consiguiente, sólo por ley se pueden fijar los elementos esenciales de la relación jurídico-tributaria: la definición del hecho imponible, la base del tributo, la tarifa y el contribuyente. Además este principio haya su fundamento en el Artículo N° 115 de la mencionada Ley:

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

Igualmente, en el Artículo N° 3 del Código Orgánico Tributario (2008) se establece:

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

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

2° Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.

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

Principio de generalidad: este principio también está íntimamente relacionado con la justicia, pues es un deber asociado a todas las personas que conviven en comunidad, se encuentra inmersa la responsabilidad social y la participación solidaria por el solo hecho de integrar una sociedad; el mismo está establecido en el Artículo N° 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000), “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos, mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la Ley”.

La generalidad del tributo, como la generalidad de la Ley, debe tomar a todos los ciudadanos sin excepción y desvirtuar todas aquellas dispensas injustificadas a personas. De acuerdo a Ruan, citado por Morett (2008):

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

Principio de progresividad: conocido también como el principio de proporcionalidad ha de entenderse como la progresión aritmética a la riqueza gravada. Esto es que a mayor riqueza, mayor impuesto, de manera tal que la alícuota invariable o directamente proporcional al monto de la riqueza es la que realmente expresa un impuesto proporcional en el sentido constitucional. La proporcionalidad hace real y efectiva la garantía de la igualdad tributaria, representa una de las bases más sólidas para lograr la equidad.

Principio de igualdad: la Carta Magna en el Artículo N° 316, expresa 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...”. Por tanto, la igualdad tributaria vincula tanto al

legislador, como a la aplicación de la Ley. Para Evans (1998), la igualdad del impuesto se alcanza cuando la carga es distribuida de conformidad con dos criterios: primero, un criterio objetivo, (la capacidad económica del contribuyente), el cual hace referencia a la magnitud de la riqueza de un contribuyente en particular; segundo, un criterio parcialmente subjetivo, como es la progresividad del sistema en su conjunto.

Principio de capacidad económica: va en concordancia con el principio de igualdad, el cual toma en cuenta la riqueza económica del contribuyente para colaborar con la cobertura de los gastos públicos. El principio de capacidad económica actúa como verdadero principio material de justicia en el ámbito del ordenamiento tributario e impide que se graven hechos que en modo alguno puedan considerarse indicativos de capacidad económica. Por ello, se debe verificar la capacidad real económica del contribuyente, pues un sujeto con el rango mínimo de ingresos para subsistir, no puede contribuir al mantenimiento del Fisco aún cuando perciba beneficios de él.

Principio de justicia: tiene como requisito legitimador buscar la justicia de la tributación en orden a las exigencias de igualdad y equidad que exige que cuando se fije un monto a pagar por tributo por parte del contribuyente tome en cuenta la capacidad económica del sujeto, es decir, que sea en proporción a sus ingresos o manifestaciones de capacidad contributiva: el que posea mayor ingreso debe pagar más impuesto.

Principio de certeza: el contribuyente debe conocer los aspectos más resaltantes de la materia tributaria desde la forma de pago hasta los aspectos cómo y cuándo debe pagar, dónde se paga y la institución recaudadora, permitiendo al contribuyente poder realizar las transacciones financieras y cumplir con los deberes establecidos en la Ley.

Principio de la no retroactividad: consagrado en el Artículo N° 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, textualmente reza: “Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”. La no confiscatoriedad

protege al derecho de propiedad, garantía fundamental en un Estado democrático; pero no se traduce en una contradicción entre el derecho de propiedad y el tributo, ya que éste constituye el precio que hay que pagar para vivir en sociedad; no obstante, debe existir un límite al poder de imposición.

Tributos

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

Para Valdés (1996):

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

De acuerdo a la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED), (2006):

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

De manera general, los tributos pueden ser considerados como aquellos ingresos obtenidos mediante leyes que generan obligaciones en los ciudadanos para financiar las actividades del Estado; en tal sentido, se puede aseverar que los tributos están justificados, por cuanto, no se concibe una sociedad sin una actividad estatal destinada a cumplir determinados servicios públicos.

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

a) *Prestaciones en dinero*: es una característica de la economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, en efecto, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000), en su Artículo N° 317 señala: “No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales”.

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

c) *En virtud de una ley*: como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación. Tal condición fáctica e hipotética se denomina "hecho imponible", el cual se encuentra definido en el Artículo N° 36 del Código Orgánico Tributario (2008) en la siguiente forma: “El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación”, es decir, toda persona debe pagar al Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la Ley tributaria disponga y exija.

d) *Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus bienes*: el objetivo del tributo es fiscal, es decir, su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas.

Clasificación de los tributos

Para Valdés (1996), la clasificación más admitida es la que divide los tributos en impuestos, tasas y contribuciones.

Impuestos: es el tributo que se presenta como la prestación en dinero exigida al obligado, independiente de toda actividad estatal relativa a él. Villegas (1999), lo define como la prestación en dinero fijada exclusivamente por el Estado con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la Ley. Es el hecho generador del crédito fiscal y es el tributo típico por excelencia.

Para Seligman, citado por Valdés (1996), el impuesto es “la contribución obligatoriamente exigida del individuo por el Estado para cubrir los gastos hechos en interés común, sin tener en cuenta las ventajas particulares otorgadas a los contribuyentes”. (p.109). Igualmente, el autor cita a Jèze, quien lo define como la “prestación pecuniaria exigida a los individuos según reglas destinadas a cubrir los gastos de interés general y únicamente a causa de que los contribuyentes son miembros de una comunidad política organizada”. (p.108).

Con base en estas definiciones y de acuerdo a Valdés (1996), en el tributo se distinguen unos elementos esenciales, entre los cuales destacan: el carácter pecuniario, la independencia de las prestaciones, la coacción jurídica, la existencia de reglas fijas, el destino de utilidad pública y la pertenencia a la comunidad. Al respecto, la independencia de las prestaciones hace referencia a la obligación de pagar el impuesto independientemente de la utilización directa del servicio; se adeuda de manera pura y simple por el acaecimiento del hecho previsto en la norma. Esta circunstancia constituye el elemento esencial del impuesto y, por tanto, lo diferencia de los otros tributos.

Continuando con el enunciado sobre impuestos, puede aseverarse que existen numerosas clasificaciones de los mismos, entre ellas se hará referencia a las que los agrupan en directos e indirectos, reales y personales, así como proporcionales y progresivos.

a) *Impuestos directos:* son los que afectan la riqueza de los contribuyentes gravando directamente sus capitales o rentas, no se traslada

de un contribuyente a otro, en ellos el sujeto llamado por la ley a recibir el impacto del pago del impuesto es el mismo que sufre la incidencia o carga total y definitiva derivada de dicho pago, sin que opere el fenómeno de la traslación. Según Grizioti, citado por Valdés (1996), “los impuestos son directos...cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio o del rédito, tomados como expresión de la capacidad contributiva favorecida en su formación por la contraprestación de los servicios públicos”. (p.117).

b) *Impuestos indirectos*: se establecen en función de los actos de producción, consumo e intercambio, es recabado de un contribuyente pero no es quien recibe la incidencia, pues, mediante la traslación, logra traspasar total o parcialmente la carga tributaria. Para Valdés (1996), el impuesto es indirecto “cuando la norma jurídica tributaria concede facultades de sujeto pasivo del impuesto para obtener de otra persona el reembolso del impuesto pagado”. (p.119).

c) *Impuestos reales*: grava la materia imponible sin tener en cuenta la persona del contribuyente ni su situación, grava el elemento económico con independencia del titular de ese bien, son determinados unilateralmente por la administración. Gravan manifestaciones aisladas de la riqueza, por ejemplo la posesión de un bien o la percepción de un dividendo.

d) *Impuestos personales*: gravan los bienes considerando el grado de bienestar que los mismos proporcionan al contribuyente. Son los que recaen sobre todos los elementos, positivos o negativos, que integran el concepto de capacidad contributiva del contribuyente. Opina Valdés (1996), que puede sostenerse, desde el punto de vista teórico – financiero, que el prototipo o tal vez el único impuesto personal sería el impuesto sobre la renta.

e) *Impuestos proporcionales*: basados en el principio de uniformidad del impuesto, por lo tanto, son aquellos en los cuales su monto o quantum permanece constante cualquiera que sea la cantidad total de la riqueza sujeta a imposición; tiene una alícuota única. Expresa el autor mencionado

anteriormente, “impuesto proporcional es aquel que mantiene una relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada”. (p. 124).

f) *Impuestos progresivos*: son los impuestos cuyo quantum aumenta a medida que aumenta la riqueza imponible, es decir, son aquellos en que la relación de cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada aumenta a medida que aumenta el valor de ésta; la alícuota aumenta a medida que aumenta el monto gravado. De acuerdo a Valdés (1996), tiene aplicación sólo en los impuestos personales.

Tasa: es un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado, relacionada directamente con el contribuyente. Para Kelly (1993), “Una tasa es fundamentalmente una contribución que paga un ciudadano a cambio de ciertos servicios administrativos que le son prestados por el municipio en forma individual y directa”. (p. 67). Por su parte, Valdés (1996), señala que la tasa es el “tributo cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado, relacionadas directamente con el contribuyente”. (p.143).

Para el autor la tasa presenta ciertas características, tales como:

- Carácter tributario de la tasa, pues es una prestación que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio.
- Únicamente puede ser creada por la ley.
- Su hecho generador se integra con una actividad que el Estado cumple y está vinculada con el obligado al pago.
- El producto de la recaudación es exclusivamente destinado al servicio respectivo.
- El servicio de la tasa tiene que ser divisible. Es importante aclarar que el impuesto se diferencia de la tasa, por cuanto en la tasa existe reciprocidad y es facultativa.

Continuando con lo expuesto y tomando en consideración que las actividades del Estado son diversas, Pugliese, citado por Valdés (1996), clasifica las tasas en las siguientes categorías:

a) *Tasas por concesión de documentos probatorios*: relativas a la expedición de testimonios o certificados de registros públicos, autenticaciones, legalizaciones y certificados en general. En todos estos casos, la prestación está representada por el otorgamiento de una prueba que sólo el Estado puede proporcionar de un hecho que interesa al contribuyente

b) *Tasas por controles o inspecciones oficiales obligatorias*: corresponden a los controles o inspecciones realizadas por el Estado sobre aquellos hechos o situaciones en los que, a su juicio, está comprometido un interés general. La voluntad del contribuyente es circunstancial en lo referente a la solicitud de la prestación del servicio, pues si éste no lo solicita, la prestación se realiza de oficio y es posible imponer además sanciones.

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

d) *Tasas por inscripción en los registros públicos*: el Estado establece la obligación de inscribir en sus registros determinados hechos, actos y contratos por la trascendencia jurídica y social de éstos. El orden jurídico exige que determinados hechos sean comprobados fidedignamente y comprobados por los terceros, imponiendo la obligación de su inscripción por parte del particular.

e) *Tasas por actuaciones judiciales y administrativas*: son las prestaciones que los particulares pagan porque han dado lugar, voluntaria o involuntariamente, a un funcionamiento especial de los órganos jurisdiccionales o administrativos. En general, la actuación judicial o administrativa da lugar al pago de gravámenes que se hacen efectivos por medio del papel sellado o timbres fiscales.

Contribuciones: son el pago obligatorio exigido del individuo por el Estado para cubrir los gastos hechos en interés común, sin tener en cuenta las ventajas particulares otorgadas a los contribuyentes. Villegas (1999),

comenta: “Las contribuciones especiales son los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado”. (p.104).

Expone Valdés (1996) que la contribución como especie tributaria independiente del impuesto y la tasa, resulta de las características del presupuesto de hecho y del destino establecido en la ley de creación. El presupuesto de hecho está constituido por la actividad del Estado realizada con fines generales pero, simultáneamente, proporciona una ventaja particular al contribuyente; el destino es exclusivamente el financiamiento de esa actividad.

El presupuesto de hecho más frecuente de este tributo es la construcción de obras públicas, ya que frecuentemente revaloriza los inmuebles cercanos a la obra y, por ello, significa un enriquecimiento gratuito, no ganado, del contribuyente, fundamento del tributo. Por otra parte, existe un total paralelismo con la caracterización de la tasa. (Valdés, 1996).

Municipios y Tributos Municipales

Los municipios son entes que gozan de personalidad jurídica y ejercen sus competencias de manera autónoma dentro de los límites de la ley. Para Moya (2001), “Los municipios constituyen la unidad política primaria de la organización nacional. Son personas jurídicas y su representación la ejercerán los órganos que determine la ley”. (p. 235). Además, este autor expresa que según Alberto Demicilli “El Municipio es una vasta red de servicios públicos vecinales, que exige un régimen descentralizado de gobierno autónomo”. (p. 240). Al respecto, por poseer autonomía tienen la facultad de crear recaudar e invertir sus ingresos, incluyendo dentro de éstos a los tributos; en efecto, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009), expresa:

Artículo 159. El Municipio a través de ordenanzas podrá crear, modificar o suprimir los tributos que le corresponden por disposición constitucional o que les sean asignados por ley nacional o estatal. Asimismo, los municipios podrán establecer los supuestos de exención, exoneración o rebajas de esos tributos...(p. 67).

En este orden de ideas, las ordenanzas creadoras de tributos municipales deben hacerlo conforme a lo establecido en los Artículos N° 316 y 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000), apegándose a los principios del sistema tributario venezolano. Por tanto, dichas ordenanzas deben cumplir con los requisitos contenidos en la Ley Orgánica de Régimen Municipal (2009), que establece:

Artículo 162. 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.

Además de lo mencionado, las ordenanzas requieren ser aprobadas por los Concejos Municipales por mayoría simple y recibirán por lo menos dos (2) discusiones de Cámara en días diferentes; igualmente deben ser promulgadas por el Alcalde y publicadas en la Gaceta Municipal.

En cuanto a la potestad tributaria, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la Ley Orgánica del Poder Público Municipal delimitan la gestión del municipio a determinados tributos, algunos en forma directa señalados expresamente y, otros, con previa habilitación de una ley.

Respecto a los impuestos, corresponde a la administración tributaria municipal la recaudación, fiscalización y control de los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial. A continuación, se presentan algunos de los mismos.

Impuesto sobre Actividades Económicas: generado por el hecho de practicar una actividad industrial, comercial o de índole similar, dentro de la jurisdicción de un municipio determinado. Las tarifas son determinadas por la Ordenanza Municipal correspondiente, y varían según sea la actividad desarrollada, generalmente se establece una alícuota sobre las ganancias (ingresos brutos) que obtenga el contribuyente en un periodo anual.

Moya (2001), define la Patente de Industria y Comercio como un impuesto que grava los ingresos brutos originados de toda actividad económica de industria, comercio, servicios o de índole similar, cuyo fin sea el lucro. Es necesario aclarar que debe realizarse en forma habitual en la jurisdicción de un determinado Municipio y estar sometido a un establecimiento comercial, local, oficina o lugar físico.

Según Márquez (1998), la patente se refiere a la licencia o permiso concedido a una persona natural, jurídica o de índole similar, para operar en un determinado municipio; en líneas generales esta patente se puede definir como el tributo que cancelan las personas naturales o jurídicas que lleven a cabo una actividad industrial, comercial o de naturaleza similar y por ello, están obligadas a obtener una licencia municipal y pagar el impuesto en la jurisdicción municipal en donde ejerzan sus actividades.

De acuerdo a la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009), en el Artículo N° 204, 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; respecto a su temporalidad, es anual, y la base imponible son los ingresos gravables percibidos en un año. Además, el comercio eventual o ambulante también estará sujeto al impuesto sobre actividades económicas.

Impuesto sobre Inmuebles Urbanos: es el tributo causado por la propiedad o posesión de terrenos y construcciones ubicados dentro del perímetro municipal urbano y que estén dotados de servicios públicos por parte del municipio. Las alícuotas son determinadas en su respectiva ordenanza municipal y, generalmente, es un porcentaje sobre el valor del inmueble gravado. La Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009), lo regula de la siguiente manera:

Artículo 173. El impuesto sobre inmuebles urbanos recae sobre toda persona que tenga derechos de propiedad, u otros derechos reales, sobre bienes inmuebles urbanos ubicados en la jurisdicción municipal de que se trate o los beneficiarios de concesiones administrativas sobre los mismos bienes.

Artículo 174. La base imponible de este impuesto será el valor de los inmuebles. La determinación del valor del inmueble se hará partiendo del valor catastral de los mismos, el cual se fijará tomando como referencia el precio corriente en el mercado... entendiéndose por tal el que normalmente se haya pagado por bienes de similares características en el mes anterior a aquél en el que proceda la valoración, según la ordenanza respectiva, siempre que sea consecuencia de una enajenación efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados.

Artículo 175. Se consideran inmuebles urbanos:

1. El suelo urbano susceptible de urbanización. Se considera suelo urbano los terrenos que dispongan de vías de comunicación, suministro de agua, servicio de disposición de aguas servidas, suministro de energía eléctrica y alumbrado público.
2. Las construcciones ubicadas en suelo susceptible de urbanización, entendidas por tales:

a. Los edificios o lugares para el resguardo de bienes y/o personas, cualesquiera que sean los elementos de que estén constituidos, aun cuando por la forma de su construcción sean perfectamente transportables y aun cuando el terreno sobre el que se hallen situados no pertenezca al dueño de la construcción. Se exceptúan los terrenos con vocación agrícola.

b. Las instalaciones asimilables a los mismos, tales como diques, tanques, cargaderos y muelles.

No se considerarán inmuebles las maquinarias y demás bienes semejantes que se encuentran dentro de las edificaciones, aún y cuando estén de alguna manera adheridas a éstas.

Impuesto sobre Propaganda y Publicidad Comercial: este impuesto grava todo aviso, anuncio o imagen dirigido a llamar la atención del público con fines comerciales realizada en la jurisdicción municipal, debe ser cancelado por los propietarios de los bienes sujetos a publicidad, o los que la realicen como intermediarios. Las tarifas son establecidas por la ordenanza municipal correspondiente, utilizándose distintos parámetros de cálculo, como unidades, cantidades, metros cuadrados, tiempo periodicidad, entre otros. Generalmente es establecido por anualidades, su pago es anticipado y está contemplado en los Artículos N° 201, 202, y 203 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009).

Impuesto sobre Espectáculos Públicos: grava la adquisición de cualquier boleto o billete de entrada a un espectáculo público. Las tarifas son muy variadas, utilizando como patrones el tipo de espectáculo y sus características, así como el tiempo de duración del mismo. Es cancelado por la persona que adquiere los boletos, ya que por lo general está incluido en su costo; por ello, la empresa o empresario a cargo del espectáculo podrá ser nombrada agente de percepción del impuesto en la ordenanza respectiva. La Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009), hace mención a este tributo en los Artículos N° 196 y 197.

Impuesto a los Juegos y Apuestas Lícitas: según los Artículos N° 198, 199 y 200 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009), este impuesto se causará al ser pactada una apuesta en la jurisdicción de un

municipio. El contribuyente es el apostador, la base imponible es el valor de la apuesta y el Municipio podrá recaudarlo directamente o por medio de los selladores de formularios de juego o expendedores de boletos o billetes, quienes en tal caso actuarán como agentes de recaudación del impuesto, todo de conformidad con lo previsto en la Ordenanza respectiva.

Patente o Impuesto sobre Vehículos: grava la propiedad de vehículos de tracción mecánica, cualesquiera sean su clase o categoría y sean propiedad de una persona natural o jurídica residente o domiciliada en el municipio respectivo. El hecho imponible es la titularidad de la propiedad del vehículo y la base imponible, según lo que dispongan las diferentes ordenanzas, es el valor, el peso, el número de cilindros o la cantidad de puestos. El impuesto normalmente es establecido por anualidades, pero se cancela por trimestres, de acuerdo a las alícuotas establecidas, las que varían según el uso del vehículo.

En cuanto a las **tasas**, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009), aun cuando brinda potestad al municipio para su creación, la limita a dos circunstancias específicas:

1. Ser de solicitud o recepción obligatoria por los usuarios.
2. No pueden ser ejecutadas por el sector privado, por requerir intervención o ejercicio de autoridad o por estar reservados legalmente al sector público.

Así mismo, estipula que el valor de la tasa debe fijarse en proporción al costo del servicio o a la utilización del bien.

Con relación a las **contribuciones especiales**, la mencionada Ley expresa que podrán ser creadas mediante ordenanza, ya sea por:

1. Plusvalía de propiedades inmuebles, la cual se origina por el incremento en el valor de la propiedad como consecuencia de los cambios de uso o de intensidad en el aprovechamiento. Esta contribución está destinada a la realización de las obras o prestación de los servicios urbanos determinados en la Ordenanza.

2. Mejoras, siempre que, como consecuencia de obras públicas o prestación de un servicio público, resulten especialmente beneficiadas determinadas personas. El importe de esta contribución será determinado por el Concejo en función del coste presupuestado de las obras o de los servicios pero no excederá, en ningún caso, del cincuenta por ciento (50%) del costo de las obras o servicios. Las cantidades recaudadas por esta contribución, sólo podrán destinarse a recuperar los gastos de la obra o servicio por cuya razón se hubiesen exigido.

En este orden de ideas, por la conveniencia de los tributos, los municipios poseen en su estructura organizacional una dirección de hacienda municipal, agente de toda la política fiscal del municipio, encargado de lo relacionado a las ordenanzas municipales, desarrollando políticas y planes tributarios para potenciar la capacidad fiscal del municipio y la eficiencia de los programas de administración de los impuestos, tasas y contribuciones; con la finalidad de mejorar la gestión y el autofinanciamiento.

Al respecto, según Fernando Pérez, citado por Rachadell y otros (1998), la gestión tributaria se resume en la liquidación, la recaudación y como auxiliar respecto de ellas, la inspección; señalando que la liquidación tiene como objetivo la determinación de la deuda tributaria y del importe de la misma, mientras la recaudación esta orientada a su realización, a exigir el pago incluso por vía coactiva, y la inspección tiene por objeto la investigación de los hechos imposables y demás circunstancias relevantes para la correcta aplicación de los tributos.

La liquidación: de acuerdo a Menéndez (2007), la liquidación es:

“el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria”. (p. 302).

Así mismo, señala el autor que la liquidación es un pronunciamiento o acto administrativo referente a la existencia e importe de la obligación tributaria ya sea principal, accesoria, o el derecho a obtener una devolución o una compensación. También, comenta que tiene un carácter singular o individualizado, pues el acto se refiere siempre a un deudor tributario determinado.

Para Rachadell y otros (1998), la liquidación, en sentido amplio, comprende no sólo la determinación de la cantidad a pagar, sino también todas las actividades previas necesarias para ello; en sentido estricto, es el procedimiento de ajuste de la cifra, la fijación de la cuantía de la obligación nacida de la realización del hecho imponible.

La recaudación: esta función forma parte integrante de la gestión del tributo, consiste en el ejercicio de la función administrativa conducente a la realización de los créditos tributarios a favor de cualquiera de las entidades públicas descentralizadas, de competencia tributaria, conforme a las ordenanzas establecidas; es una etapa o fase administrativa posterior a la cuantificación de la prestación dineraria, teniendo como objetivo esencial el cobro efectivo del derecho crediticio a favor del ente acreedor, de tal manera que el objetivo de la recaudación es la regulación del pago del tributo y demás prestaciones dinerarias. Señala Menéndez (2007):

La función recaudatoria es una función administrativa dirigida a la aplicación de los tributos que aparece ordenada en el marco de unos procedimientos de la Administración posteriores a la cuantificación o determinación de la deuda tributaria, cuya finalidad primordial es hacer efectivo el cobro de dicha deuda. (p. 353).

Según el autor, la recaudación se ciñe a unos principios, entre ellos:

Normatividad: todos los actos realizados en la recaudación están determinados por normas, no tienen carácter discrecional.

Unidad: la recaudación de los créditos tributarios es independiente de la modalidad del tributo que los haya originado; se aplican los mismos procedimientos a todos los tributos sea cual sea su procedencia.

Oficialidad: se dará en las condiciones señaladas en la Ley.

Seguridad jurídica: entendido como suma de certeza y legalidad, jerarquía normativa, responsabilidad e interdicción de la arbitrariedad, que debe proyectarse sobre la actividad de la Administración tributaria y en defensa del obligado al pago.

El numeral 1 del Artículo N° 109 del Código Orgánico Tributario (2008), aplicable a la tributación local, establece que la administración tributaria tendrá entre otras, la función de recaudación de los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios.

La fiscalización: es un proceso realizado para detectar contribuyentes omisos, morosos y evasores, forzándolos al cumplimiento de sus obligaciones tributarias y, a su vez, dictando medidas de reconocimiento a los contribuyentes formales de la localidad. (Vera, 2003, p. 166). En Venezuela, a diferencia de otras naciones, se distingue entre inspección y fiscalización. La inspección comprende todas las medidas adoptadas para hacer cumplir las leyes y los reglamentos fiscales por las oficinas y empleados encargados de su ejecución; y la fiscalización comprende las medidas adoptadas para que las mismas disposiciones legales sean cumplidas por los contribuyentes.

Opina Vera (2003), que la fiscalización debe ser permanente y sistemática, porque con el diseño y ejecución de un adecuado plan se podrá fiscalizar a un mayor número de contribuyentes, además plantea lo siguiente:

Difícilmente se podría realizar una fiscalización a todos los contribuyentes por lo oneroso que resultaría. Por ello es recomendable que la administración tributaria ejerza su función fiscalizadora en forma selectiva, iniciando el proceso por grupos de contribuyentes del total del universo existente para determinar su grado de cumplimiento, pudiendo adoptarse entre ellos a

Contribuyentes de mayor importancia fiscal, contribuyentes de acuerdo a la actividad económica que desarrollan contribuyentes de determinada ubicación geográfica.

Bases Legales

Las bases legales se establecen para sustentar la investigación. Al respecto, algunos artículos de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000), el Código Orgánico Tributario (2008), la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009) y algunas Ordenanzas se consideraron pertinentes, por cuanto la gestión tributaria del Municipio Tovar debe ajustarse a las disposiciones establecidas en estas leyes.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000)

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

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

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

Como puede observarse, el municipio posee autonomía para generar sus ingresos propios, por tanto, tienen potestad tributaria, es decir tiene la facultad de crear tributos y exigirlos. Al respecto, la Ley especifica en el Artículo N° 179 en su Numeral N° 2, los tributos que le competen:

2. Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones 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.

No obstante, a pesar de gozar de autonomía, los tributos deben ceñirse a unos principios. Ciertamente, señala la Constitución:

Artículo 316. 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.

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

No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales...

Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución.

La administración tributaria nacional gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con lo aprobado por la Asamblea Nacional y su máxima autoridad será designada por el Presidente o Presidenta de la República, de conformidad con las normas previstas en la ley.

Código Orgánico Tributario (2008)

Los tributos municipales, además de regirse por la Constitución, también deben considerar esta normativa, pues en el Artículo N° 1 expresa:

Las normas de este Código se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los Estados, Municipios y demás entes de la división político territorial. El poder tributario de los Estados y Municipios

para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes le atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía que le son otorgadas, de conformidad con la Constitución y las leyes dictadas en su ejecución.

Así mismo, el Código expresa que constituyen fuentes de derecho tributario las leyes y los actos con fuerza de ley; al particular, en el Artículo N° 3 expone:

Sólo 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 alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.
2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.
3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.
4. Las demás materias que les sean remitidas por este Código.

Parágrafo Primero: Los órganos legislativos nacional, estatales y municipales, al sancionar las leyes que establezcan exenciones, beneficios, rebajas y demás incentivos fiscales o autoricen al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones, requerirán la previa opinión de la Administración Tributaria respectiva, la cual evaluará el impacto económico y señalará las medidas necesarias para su efectivo control fiscal. Asimismo, los órganos legislativos correspondientes requerirán las opiniones de las oficinas de asesoría con las que cuenten.

Parágrafo Segundo: En ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo... No obstante, cuando se trate de impuestos generales o específicos al consumo, a la producción, a las ventas o al valor agregado, así como cuando se trate de tasas o de contribuciones especiales, la ley creadora del tributo correspondiente podrá autorizar para que anualmente en la Ley de Presupuesto, se proceda a fijar la alícuota del impuesto entre el límite inferior y el máximo que en ella se establezca.

Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009)

Por su parte, esta Ley tiene como propósito desarrollar los principios constitucionales relativos al Poder Público Municipal. En cuanto a la facultad tributaria de los municipios, declara en el Artículo N° 159:

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

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

En este orden de ideas, regula y delimita cada uno de los tributos sobre los que tiene potestad el municipio. Respecto a las tasas, el Artículo N° 163, puntualiza:

Los municipios podrán crear tasas con ocasión de la utilización privativa de bienes de su dominio público, así como por servicios públicos o actividades de su competencia, cuando se presente cualquiera de las circunstancias siguientes:

1. Que sean de solicitud o recepción obligatoria por los usuarios.
2. Que no puedan realizarse por el sector privado, por requerir intervención o ejercicio de autoridad o por estar reservados legalmente al sector público.

En relación a las contribuciones, precisa:

Artículo 178. Los municipios podrán crear las siguientes contribuciones especiales:

1. Sobre plusvalía de propiedades inmuebles causada por cambios de uso o de intensidad en el aprovechamiento.
2. Por mejoras.

Estas contribuciones podrán ser creadas mediante ordenanza cuando sea acordado un cambio de uso o de intensidad de aprovechamiento o la realización de la obra o servicio que origine la mejora.

Artículo 185. Son sujetos pasivos de las contribuciones especiales previstas en esta Subsección, las personas naturales o

jurídicas propietarias de los inmuebles que resulten especialmente beneficiados por los cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento o por la realización de las obras o el establecimiento o ampliación de los servicios municipales que originan la obligación de contribuir.

Referente a los impuestos, en la Sección Tercera, relacionada a los ingresos tributarios de los municipios, en la Subsección Primera detalla el impuesto sobre inmuebles urbanos; en la Subsección Quinta, el impuesto sobre vehículos; la Subsección Sexta contiene el impuesto sobre espectáculos públicos, la Subsección Séptima, el impuesto sobre juegos y apuestas lícitas; y la Subsección Octava describe el impuesto sobre propaganda y publicidad comercial, explicados en las bases teóricas de este estudio.

Igualmente, con base en su potestad tributaria, el Municipio Tovar tiene en vigencia las ordenanzas municipales referentes a los impuestos sobre las actividades económicas, vehículos, espectáculos públicos, propaganda y publicidad comercial. Como las definiciones de estos impuestos ya se reflejaron en el apartado anterior, sólo se hace mención de la normativa.

Ordenanza sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios Conexos o de Índole Similar (2001)

Esta Ordenanza es una norma jurídica que señala los requisitos y procedimientos necesarios para el ejercicio de actividades industriales, comerciales, servicios conexos o de índole similar, e igualmente, establece los impuestos para quienes ejerzan estas actividades con fines de lucro en jurisdicción del Municipio Tovar. En el Artículo N° 02 expresa:

A los fines de esta Ordenanza se considera que la actividad comercial, industrial, servicios conexos o de índole similar, es ejercida en el Municipio Tovar, cuando una de las operaciones, o actos fundamentales que la determinen ha ocurrido en la o desde su jurisdicción.

El hecho imponible del impuesto de Patente sobre actividades económicas de Industria, comerciales, servicios o de índole similar, es el ejercicio en o desde la jurisdicción de este Municipio, de una actividad comercial, servicios conexos o de índole similar con fines de lucro o remuneración.

También, estipula la Ordenanza la obligatoriedad de contar con una licencia expedida por la Dirección de Hacienda para el ejercicio de las mencionadas actividades.

Artículo 03.- Para iniciar el ejercicio de las actividades a que se refiere al artículo 1º, se requerirá la obtención de una Licencia la cual se explicará en un documento a conservarse dentro del establecimiento a los fines de su presentación al momento de ser requerido por los funcionarios competentes. La solicitud de la Licencia no autoriza al interesado para iniciar las actividades a que se refiere esta Ordenanza...

Artículo 06.- Cada establecimiento necesitará de Licencia aun cuando contribuye explote simultáneamente o separadamente ramos de igual o diferente naturaleza.

Con relación a los aspectos vinculados a la gestión tributaria, específicamente a la liquidación y recaudación del impuesto sobre las actividades económicas, la Ordenanza manifiesta:

Artículo 21.- Los contribuyentes sujetos al pago de la patente establecida en esta Ordenanza presentarán y liquidarán a la Administración Tributaria entre el primero (01) y el treinta y uno (31) de enero de cada año la Declaración Jurada por triplicado, que contenga el monto de sus ventas o ingresos brutos obtenidos en cada uno de los ramos que explotan, por las actividades efectuadas en el periodo comprendido entre el primero (01) de enero al treinta y uno (31) de diciembre del ejercicio fiscal anterior.

Artículo 22. - La declaración deberá ser presentada en los funcionarios que al efecto suministrará la Dirección de Hacienda, acompañada de los siguientes recaudos:

- a) Copia fotostática de la última declaración presentada a la administración de Impuesto sobre la Renta.
- b) Copia fotostática del pago del tercer trimestre de la Patente, correspondiente al año de la declaración.

Artículo 24.- La Administración examinará las declaraciones recibidas y, para comprobar los datos suministrados podrá realizar

las investigaciones que estime pertinentes y solicitar la exhibición de los Libros Contabilidad y comprobantes del contribuyente.

Artículo 25.- La base del cálculo para la determinación del monto de la Patente para el respectivo ejercicio fiscal, se hará con fundamento en los siguientes elementos:

a) Para los establecimientos industriales, comerciales, servicios conexos o de índole similar: El monto de sus ingresos brutos, el producto de sus ventas u otras operaciones de naturaleza comercial.

b) Para quienes realicen actividades de intermediación financiera consiste en la captación de recursos con la finalidad de otorgar créditos o financiamientos, incluida la mesa de dinero, banca universal y casa de cambio, así como otras operaciones bancarias, de capitalización, de ahorro y préstamo: El monto de ingresos brutos resultantes de la intermediación en el crédito de las operaciones típicamente bancarias y demás operaciones; de conformidad con lo dispuesto en la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras:

c) Para las empresas de seguros: El monto de las primas recaudadas netas de devolución, el producto de sus inversiones, la participación de las utilidades de las Reaseguradoras, las comisiones pagadas por Reaseguradoras, los salvamentos de siniestros y otras percepciones por servicio.

d) Para la empresa Reaseguradoras: El monto de las primas retenidas (primas aceptadas, menos primas retrocedidas), netas de devolución, más el producto de la explotación de sus bienes y servicios.

e) Para los agentes comisionistas, corredores y sociedades de corretaje: Los ingresos por conceptos de comisiones percibidas y el producto de la explotación de sus bienes y servicios.

f) Para las sociedades administradoras de fondos mutuales, los corredores públicos de títulos de valores. Asesores en dicha materia, bolsa de valores, agentes de traspasos, asociaciones de inversionistas y personas naturales o jurídicas que hagan en cualquier forma o intervengan en la oferta de títulos valores u otros derechos, previstos en las Leyes Especiales que rigen dicha materia: El ingreso bruto constituido por las comisiones y porcentajes percibidos y el producto de la explotación de sus servicios.

Artículo 26.- Toda persona natural, o jurídica, sujeta al pago de la Patente de que se trata esta Ordenanza, deberá llevar contabilidad detallada de sus ingresos, ventas u operaciones conforme a las prescripciones de la Legislación Nacional. A dicha contabilidad se ajustarán las declaraciones con fines fiscales previstas en este Capítulo.

Artículo 27.- El impuesto sobre concepto de Patente de actividades económicas de industria, comercio, servicio o de índole similar, consiste en una cantidad progresiva o una cantidad fija como mínimo tributable en base a los ingresos brutos, el producto de la venta u otras operaciones, salvo a los casos gravados con impuestos fijos, todo conforme a lo explicado en el Clasificador de Actividades Económicas...

Artículo 28.- Los contribuyentes y obligados al pago de los tributos, tasas, multas y contribuciones que establece la presente Ordenanza. Están obligados a enterarlos en las oficinas de la Hacienda Pública Municipal, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha en que los mismos se causen. El impuesto se liquidará por anualidades y se pagará mensualmente en las Oficinas Recaudadoras de la Dirección de Hacienda del Municipio Tovar. Cuando el contribuyente presente la declaración fuera del lapso indicado en el artículo 20º, la Dirección de Hacienda procederá a efectuar su liquidación conforme a su declaración y se le aplicará la sanción prevista en el literal "B" del artículo 56.

Parágrafo Primero: la Dirección de Hacienda procederá a la determinación de la obligación tributaria por la vía de la fiscalización o auditoría, con la finalidad de determinar el impuesto respectivo a aquellas empresas que no presentaren la declaración oportunamente. Una vez iniciada la auditoría fiscal, esta prelará sobre cualquier otro acto de determinación del Tributo.

Artículo 29.- La dirección de Hacienda con fundamento en las declaraciones juradas de ingresos brutos, así como también en los elementos a que se refiere el artículo 24 de esta Ordenanza, en los resultados de sus investigaciones y demás recaudos constantes en el Registro o Padrón de Contribuyentes de actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, procederá a clasificar la actividad, fijar y liquidar el monto de la parte correspondiente. De todo ello, se notificará al contribuyente mediante Resolución debidamente motivada.

La Ordenanza respecto al proceso de fiscalización del impuesto sobre las actividades económicas, denota:

Artículo 47.- La dirección de Hacienda podrá verificar en cualquier momento, el cumplimiento de lo previsto en esta Ordenanza y demás disposiciones relativas a su objetivo, especialmente, el contenido de las Declaraciones Juradas del Contribuyente; e investigar a quienes no las hubieren presentado. En consecuencia, la dirección de Hacienda, podrá:

1. Examinar los libros, documentos y papeles que registren o puedan registrar o comprobar las negociaciones y operaciones que se presuman relacionadas con los datos que deben contener las declaraciones juradas; y
2. Emplazar a los contribuyentes o sus representantes para que contesten interrogatorios que se le formulen sobre actividades u operaciones de las cuales puedan desprenderse la existencia de derechos a favor del Fisco Municipal conforme a esta Ordenanza.
3. Supervisar dirigir y coordinar las actividades desarrolladas por el personal adscrito a su despacho.
4. Expandir las Patentes; Licencia o Permisos establecidos en la presente Ordenanza, previo el cumplimiento por el interesado de los requisitos pertinentes.
5. Liquidar mediante resolución motivada y conforme a las previsiones de la presente Ordenanza, los impuestos, intereses moratorios, multas y sanciones que correspondan conforme a la misma.
6. Expedir certificados de solvencia con el Fisco Municipal.
7. Supervisar la Fiscalización, Liquidación y Recaudación de los Impuestos señalados en esta Ordenanza.
8. Requerir información a terceros en relación con hechos que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o haya debido conocer y que contribuyan hechos impositivos conforme a la presente Ordenanza, así como exigir copia de los documentos relativos a tales hechos o situaciones que guarden relación con los mismos.
9. Practicar las inspecciones de tipo fiscal en la sede de los contribuyentes, según su criterio, a fin de hacer las averiguaciones procedentes según el caso.

Ordenanza sobre Impuesto de Vehículo (2006)

El objetivo de esta Ordenanza es establecer el impuesto de vehículos y señala en el Artículo N° 2:

La presente Ordenanza obliga a toda persona natural o jurídica que sea propietario de vehículos, destinados, al uso o transporte de personas o cosas, que estén residenciadas o domiciliados dentro del territorio del Municipio Tovar, a pagar el impuesto que se establece en la misma.

La patente vehicular es un impuesto proporcional, por cuanto su monto o quantum permanece constante cualquiera que sea la cantidad total de la riqueza sujeta a imposición; tiene una alícuota única que esta establecida en el Artículo N° 3 de dicha Ordenanza.

La Ordenanza sobre Impuesto de Vehículos destaca en el Artículo N° 5, Parágrafo Único, lo siguiente:

A los efectos de esta Ordenanza, se considera domiciliada en el Municipio Tovar, toda persona o comunidad que en razón a sus actividades, esté comprendida dentro de cualquiera de los siguientes supuestos de hecho:

- a) Que tenga, en el Municipio Tovar, el asiento de sus negocios o intereses.
- b) Que se halle situada en el Municipio Tovar, su dirección o administración.
- c) Que sean propietarios de vehículos utilizados para establecimientos de cualquier tipo, situado en el Municipio Tovar, ya sean comerciales, industriales, profesionales, docentes, etc.
- d) Que sean propietarios de vehículos destinados a la explotación del transporte de personas o cosas, cuyo centro de explotación, estacionamiento, etc. se encuentre ubicado en el Municipio Tovar.
- e) Que sean propietarios de vehículos cuyo estacionamiento, o lugar de guarda, se encuentre ubicado en el Municipio Tovar.
- f) Que sean concesionarios de rutas otorgadas por la Municipalidad para la explotación del transporte colectivo.

Relacionado a la gestión del impuesto vehicular, la Ordenanza destaca:

Artículo 8.- El impuesto de vehículo se fijará y se liquidará por anualidades y será pagada en las Oficinas Recaudadoras de Hacienda Municipal o en los Institutos bancarios Autorizados para ello, dentro del Primer Trimestre de cada año...

Artículo 9.- Como constancia del pago, se entregará a los propietarios de los vehículos especificados en el artículo 3, la planilla de liquidación debidamente cancelada, la cual deberá portarse como prueba de solvencia con el Fisco Municipal, sin que esto excluya de cualquier otro distintivo o calcomanía que pueda acordarse con un logotipo especial, que identifique al Municipio Tovar.

Artículo 10.- La Dirección de Hacienda Municipal, sólo otorgará solvencia después de haber comprobado que el solicitante ha

cancelado el impuesto correspondiente al año anterior y en curso, las multas que se le hubieren sido impuestas y cualquier otra acreencia al Municipio, con motivo de la circulación del vehículo.

Artículo 11.- Las autoridades municipales, mediante los cuerpos de vigilancia de su dependencia, o con la colaboración de la autoridad estatal, o nacional competente impedirán la circulación por las vías de tránsito de su jurisdicción, a todo vehículo que no esté solvente con el pago de los impuestos previstos en esta Ordenanza...

Artículo 12.- Los propietarios de motocicletas, bicicletas y vehículos nuevos, cancelaran el impuesto anual al efectuar la inscripción del vehículo.

Ordenanza sobre Espectáculos Públicos (1991)

Por considerarse los espectáculos públicos materia de orden público e interés social, su naturaleza y calidad están normadas en una Ordenanza.

Sobre el particular, en el Artículo N° 2, la mencionada Ordenanza señala:

A los efectos de esta Ordenanza, se considera espectáculo público toda demostración, despliegue, o exhibición de Arte, habilidad, destreza o ingenio que mediante retribución o sin ella, se ofrezca al público en lugares o locales abiertos o cerrados, bien en forma directa, bien mediante sistema mecánico de difusión y transmisión.

También, la Ordenanza obliga a todas las personas naturales o jurídicas que patrocinen espectáculos a solicitar su inscripción en la Dirección de Hacienda Municipal, donde especificaran el nombre, domicilio, capital, patente comercial, nombre de los administradores, clase de espectáculo y cualquier otra información pertinente. Esto permitirá que la Dirección de Hacienda lleve el registro y control de estas actividades.

Así mismo, la Ley contempla que los espectáculos públicos serán sometidos a una clasificación por un organismo denominado Junta de Espectáculos Públicos integrado por tres miembros de libre elección y remoción del Consejo Municipal. Los espectáculos públicos, serán clasificados de acuerdo al Artículo N° 11, el cual expresa:

Los espectáculos públicos se clasificarán así:

Clase “AA”: especialmente apropiados para niños.

Clase “A”: de libre exhibición.

Clase “B”: de libre exhibición para mayores de 14 años.

Clase “C”: de libre exhibición para mayores de 18 años.

Clase “D”: de libre exhibición para mayores de 21 años.

Con relación al aspecto tributario, la Ordenanza sobre Espectáculos Públicos, especifica:

Artículo 38º.- Se establece un impuesto sobre el valor de los billetes o boletos de entrada a los espectáculos públicos que se presenten en la jurisdicción del Municipio Tovar del Estado Mérida en un Diez por ciento (10%), en toda clase de espectáculos y en cualquier local que se presenten...

Artículo 40º.- El cobro por el derecho de asistir a cualquier espectáculo público se hará mediante la utilización de billetes o boletos que las empresas someterán previamente a la aprobación y control de la oficina respectiva de la Dirección de Hacienda Municipal...

Artículo 42º.- El impuesto a que se refiere el Artículo 38 de la presente Ordenanza, será satisfecho al venderse el respectivo billete o boleto. La empresa o patrocinante del espectáculo, está en la obligación de percibirlo como agente receptor de la Dirección de Hacienda Municipal, sin que por ello pueda cobrar emolumento alguno, considerándoseles como tenedores del impuesto por todo billete o boleto que aparezca separado de su correspondiente matriz o talonario.

Artículo 43º.- La Dirección de Hacienda Municipal podrá exigir fianza a satisfacción, para garantizar plenamente al Erario Municipal, el monto del impuesto correspondiente a una o más funciones...

Artículo 45º.- Ninguno de los espectáculos Públicos podrán presentarse sin haber pagado previamente el impuesto de la empresa o patrocinante, correspondiente a la patente de Industria y Comercio, cuya gestiones de liquidación deberá hacerse por lo menos con tres (3) días de anticipación a la presentación del espectáculo.

En cuanto a la fiscalización del impuesto, está establecido lo siguiente:

Artículo 52º.- La inspección y fiscalización de los espectáculos públicos se hará por el departamento de la Dirección de Hacienda Municipal. El Alcalde, Los Concejales, Los Prefectos, y los miembros de la Junta de Espectáculos Públicos tienen facultad

para ejercer funciones de inspección en los locales de Espectáculos Públicos. Ninguno de estos funcionarios podrá tener interés comercial en las empresas de espectáculos que funcionen en el Municipio Tovar del Estado Mérida...

Artículo 55º.- Sin perjuicio de las facultades que corresponden a otros organismos en relación a los locales de espectáculos públicos, son atribuciones del departamento de la Dirección de Hacienda Municipal:

- a) Velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones de esta Ordenanza.
- b) Denunciar ante las autoridades de policía cualquier irregularidad que observen en los locales de espectáculos públicos y cuya corrección no sea de su competencia.
- c) Velar porque se cumplan en los locales donde se presenten espectáculos públicos, las disposiciones legales de sanidad, orden y moralidad.
- d) Oír y resolver las quejas y consultas que formulen los interesados, en todo lo relacionado a espectáculos públicos de conformidad con las normas establecidas en esta ordenanza.
- e) Denunciar a los funcionarios competentes todo hecho que amerite la formulación de expediente judicial.
- f) Visitar los teatros de propiedad municipal, y velar por su conservación y buen funcionamiento, caso que los mismos no estuvieren al cuidado de otro despacho municipal.
- g) Las demás que se fija esta Ordenanza o cualquier otra disposición legal sobre la materia.

Artículo 56º.- Los empresarios de Teatros, cines u otros locales destinados a la presentación de espectáculos públicos, están obligados a:

- a) Llevar un libro en el que se asentará diariamente el producto de todos los billetes o boletos de entradas que se hubieren expedido en las funciones de ese día, incluyendo los de abonos, con determinación del número de funciones que comprendan, y el cual deberá estar sellado en cada uno de sus folios por el Departamento de la Dirección de Hacienda Municipal.
- b) Prestar diariamente al mismo departamento una relación debidamente autorizada por al empresa, en la cual se hará constar el producto íntegro recaudado por billetes de entras o "abonos", para que conforme a su resultado, se haga la liquidación para el pago del impuesto correspondiente.
- c) En los espectáculos ocasionales las liquidaciones de los impuestos y su recaudación podrá efectuarse en las taquillas del local por los funcionarios designados al efecto por el Departamento de la Dirección de Hacienda Municipal, quienes

otorgarán un recibo provisional a la Empresa, el cual se deberá ser canjeado al día siguiente por la plantilla oficial en la Tesorería Municipal.

Artículo 57º.- Las empresas están en la obligación de prestar a los funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal y fiscales de espectáculos Públicos, debidamente acreditados, los libros de anotaciones de billetes o “abonos”, talonarios, documentos o comprobantes relacionados con el objetivo de la imposición. Igualmente permitirán a los funcionarios el libre acceso a los locales o salas de exhibición, taquillas y oficinas pertinentes. (pp. 8-9).

Además de lo mencionado, la Ordenanza tiene estipulado por las violaciones a la norma, multas de 500,00 Bs. a 5.000,00 Bs., las cuales con la reconversión monetaria equivalen a sanciones de 0,5 Bs.F. a 5,00 Bs.F., cantidades irrelevantes en los tiempos actuales.

Ordenanza sobre Propaganda Comercial (1998)

Esta Ordenanza señala los requisitos y establece los impuestos para realizar propaganda comercial en la jurisdicción del Municipio Tovar y expresa:

Artículo 1º.- Se entiende por propaganda comercial todo aviso, cartel o publicación, ya sea gráfico, sonoro, de proyección luminosa o de otra naturaleza, que de cualquier forma se refiera a un producto, artículo o empresa con fines de lucro o de información comercial.

Artículo 2º.- Por cada tipo de propaganda, el interesado deberá estar dotado obligatoriamente de un permiso expedido por la Dirección de Hacienda Municipal, en el cuál se le autorice para efectuar aquella. Vencido el permiso, el interesado deberá proveerse de otro para poder continuar efectuándola.

En cuanto a la gestión tributaria del impuesto, la Ordenanza tiene contemplado:

Artículo 4º.- Por toda propaganda que se efectúe en jurisdicción del Municipio se causará el impuesto municipal señalado en esta Ordenanza, cuya liquidación y fijación se hará por anualidades,

salvo que en la propia Ordenanza se establezca una forma distinta de pago.

Ninguna propaganda sujeta al pago del impuesto podrá efectuarse, salvo los casos de que se trae de excepciones o exoneraciones, sin que antes se haya satisfecho por el interesado el valor del impuesto correspondiente...

Artículo 8º.- Por toda propaganda en hojas volantes gratuitas, o en folletos, almanaques, guías, planos, mapas, agendas y publicaciones similares de interés general y de circulación ocasional que se ofrezca a la venta, se pagará a razón de mil bolívares (Bs. 1.000,00) por cada millar de fracción.

Artículo 9º.- Por toda propaganda en forma de cartel o aviso impreso, pintado o formado por materiales recortados que representen letras, objetos, símbolos o signos, destinada permanecer expuesta a la vida del público, se pagará por metro cuadrado o fraccionado y por cada año, la cantidad de cinco mil bolívares (Bs. 5.000,00).

El tamaño máximo del medio de propaganda descrito en este artículo lo fijará el Alcalde, en consideración al lugar donde vaya a ser colocado.

Artículo 10º.- Por la propaganda en abonos y billetes de autobuses y otros medios de transporte público de pasajeros, en boletos de espectáculos o en cajetillas de fósforos, estampillas o similares, se pagará por cada producto anunciado un impuesto de mil bolívares (Bs. 1.000,00) por cada millar de ejemplares o fracción.

Si dichos medios de propaganda llevan impresa solamente la denominación de la propia empresa, no habrá lugar al pago de impuesto.

Artículo 11º.- Por la propaganda en marquesinas, toldos y sombrillas, se pagará por unidad y por año o fracción, cinco mil bolívares (Bs. 5.000,00).

Artículo 12º.- Por la propaganda en avisos, banderas, banderolas o cualquier medio similar; los anuncios de subastas, remates, realizaciones, liquidaciones o en cualquier forma indiquen que se ofrecen precios o promociones especiales de ventas, siempre que estén colocados en el exterior a la vista del público, así como las bambalinas con fines de propaganda, se pagará diariamente, por metro cuadrado o fracción, la cantidad de quinientos bolívares (Bs.500, 00). Las misma cantidad pagarán los avisos que indiquen competencias o espectáculos tales como riñas de gallo, cuando la entrada a estas no fuere gratuita. Se exceptúan los carteles colocados dentro del local para indicar el valor u otras características del producto o artículo.

Artículo 13º.- Por la propaganda en prendas de vestir, tales como sombreros, delantales, camisas, se pagará por unidad la cantidad de cien bolívares (Bs. 100,00), aún cuando su distribución fuere gratuita. No quedan incluidos en este artículo las prendas de vestir que se distribuyen entre el personal de una empresa o fábrica, siempre que sólo contengan la denominación de la propia empresa o el nombre del producto que vende o fabrica.

Artículo 14º.- Por toda propaganda que suponga la utilización de aparatos o figuras mecánicas, peatones, portadores de avisos en tableros, cartelones, banderas u otros medios de publicidad pintada o fijada sobre trajes o sombreros, se pagará, por aparato o persona y por día, la cantidad de cien bolívares (Bs.100, 00).

Por la propaganda pintada o colocada en la parte exterior de vehículos, se causará un impuesto de cincuenta bolívares (Bs. 50,00) por unidad y por día, y si se efectuare en la parte interior el impuesto es de cincuenta (Bs. 50,00) por aviso y por año.

Artículo 15º.- Por las balanzas, máquinas registradoras y aparatos automáticos que expidan boletos con propaganda, se pagará por unidad y por año, la cantidad de dos mil bolívares (Bs. 2000,00). No habrá lugar al pago de este impuesto, si los respectivos aparatos estuvieren colocados en el interior de los locales de comercio y sólo anunciaren el mismo establecimiento.

Artículo 16º.- Por carteles y avisos cuyos textos estuvieren formados por medio de bombillos y tubos iluminados, y los luminosos de gas neón y de pintura fluorescente, o sus similares, se pagará por metro cuadrado o fracción, y por año, la cantidad de cinco mil bolívares (Bs. 5.000,00).

Artículo 17º.- Por la propaganda que se efectúe por aparatos y linternas mágicas que proyecten avisos fijos o cambiables sobre calles, aceras o paredes, o sobre pantallas situadas en las vías públicas, se pagará mensualmente, por cada aparato, la cantidad de mil bolívares. (Bs. 1.000,00).

Por la propaganda efectuada por medio de proyecciones cinematográficas, se pagará por día y por cine la cantidad de doscientos bolívares (Bs. 200,00). Igualmente la misma cantidad por la realizada a través de la televisora local.

Artículo 18º.- Por toda propaganda efectuada con auxilio de equipos de sonidos, portavoces o megáfonos, se pagará por día la cantidad de quinientos bolívares (Bs. 500,00). Las personas o vehículos que se dediquen a esta clase de propaganda no podrán instalarse en la vía u otro sitio público, y esta actividad estará sometida a las disposiciones sobre ruidos molestos que dicte la Cámara o el Alcalde.

Relacionado a la fiscalización, la Ordenanza sólo señala: “**Artículo 24º.-** El alcalde del Municipio, y demás autoridades de su dependencia, velarán por el estricto cumplimiento de esta Ordenanza”.

Se observa que la Ordenanza sobre Propaganda Comercial, establece alícuotas insignificantes, no ajustadas a la realidad; además, presenta vacíos en lo referente a la fiscalización del impuesto.

Ordenanza de Impuestos sobre Juegos y/o Apuestas (2002)

Esta Ordenanza establece los impuestos sobre los juegos y apuestas realizadas en la jurisdicción del Municipio Tovar, estableciendo en el Artículo N° 2 que:

Toda actividad de juegos y/o apuestas lícitas explotadas con fines de lucro dentro de la Jurisdicción del Municipio Tovar se consideran hechos imponible. Cada juego y/o apuesta producirá base imponible, por lo tanto no se permitirá la imposición de un tributo único por la concurrencia de varios de juegos y/o apuestas para un solo contribuyente.

Al respecto, la Ordenanza especifica que el contribuyente será toda persona natural o jurídica que juegue o apueste, ya sea, por cuenta propia o ajena. De acuerdo al Artículo N° 4 se consideran juegos y/o apuestas:

- a) Las loterías (pre-impresas) nacionales o regionales en sus diversas modalidades.
- b) Las apuestas hechas a los aciertos de los premios de las loterías nacionales a las tres últimas cifras (triples), y a las dos últimas cifras (terminales).
- c) Las peñas hípcas y las apuestas en galleras, en sus diferentes modalidades y costumbres.
- d) Los juegos de video, billares y pooles.
- e) Actividades de diversión a través de medios tecnológicos con fines lucrativos. Los juegos realizados mediante tablas tales como: bingos en forma tradicional o computarizada, sorteos con fines comerciales (rifas).
- f) Cualquier otra actividad conexas con las señaladas.

En relación con la liquidación del impuesto, la Ordenanza expresa que para las loterías nacionales o regionales pre-impresas en sus diversas modalidades, el impuesto será del 5% sobre el valor nominal de lo apostado en el ticket; dicho impuesto se adicionara y será cancelado directamente por los compradores. También, señala:

Artículo 6.- A los efectos de la presente ordenanza se establecen los siguientes tributos:

- a) Los triples, terminales y derivados pagarán un tributo del tres por ciento (3%) sobre total de la venta diaria. Este tributo recaerá sobre el RECEPTOR debidamente autorizado para realizar esta actividad en la jurisdicción del Municipio Tovar.
- b) Los remates de Caballos o Peñas Hípicas pagarán un tributo mensual de diez unidades tributarias (10 U.T.).
- c) Los juegos en galleras (riñas de gallos) pagarán un tributo mensual de cinco unidades tributarias (5 U.T.).
- d) Los juegos de videos y billares pagarán los siguientes tributos mensuales: la cantidad de cero coma diez unidades tributarias (0,10 U.T.) por maquinas y/o televisor que exista dentro del establecimiento y cero coma veinte unidades tributarias (0,20 U.T.) por cada mesa de juegos de pool o billar.

Referente a la recaudación está establecido que esta función será delegada por la Dirección de Hacienda Municipal al Instituto de Beneficencia Social del Municipio Tovar, deberá ser ejecutada por funcionarios del INBESTOVAR. Así mismo, son considerados agentes de retención las agencias distribuidoras de loterías nacionales; así como todas aquellas personas naturales o jurídicas que reciben listas, a través de medios manuales o tecnológicos que contemplan la jugada de triples, terminales y derivados.

Además, la Ordenanza expresa:

Artículo 24.- Para el juego de triples y terminales, en forma manual, el Instituto de Beneficencia Social del Municipio Tovar emitirá los tickets y listados correspondientes con las siguientes características:

- a) Nombre del receptor autorizado;
- b) Número de tickets o listado;
- c) Fecha de jugada;
- d) Lotería con la cual realiza el sorteo;

e) Fecha y hora del sorteo.

Artículo 25.- Los tickets se emitirán en original y copia, distribuyéndose así: original para el jugador y la copia para el vendedor. Los listados se emitirán en original y dos copias, distribuyéndose así: Original para el receptor; una copia para el Instituto de Beneficencia Social del Municipio Tovar y una copia para la Asociación autorizada.

Artículo 26.- Para el juego de triples y terminales, en forma computarizada, el INBES-TOVAR suministrará un programa único, con un módulo fiscal, que emitirá los tickets y listados correspondientes.

Igualmente, la Ordenanza faculta a los funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal y del Instituto de Beneficencia Social del Municipio Tovar (INBES-TOVAR), para sustanciar los procedimientos necesarios para que logren un efectivo control y cumplimiento de la misma.

Términos Básicos

Base imponible: cifra o cantidad que sirve para aplicar las tarifas en el cálculo de un tributo.

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

Contribuyente: personal natural o jurídica que tiene obligaciones tributarias con el Fisco Municipal.

Control tributario: son actividades tendientes a detectar incumplimientos tributarios que puedan producirse, así como la lucha contra el fraude fiscal.

Eficacia: es una medida normativa de la consecución de resultados. Es una cualidad que hace referencia al logro de los objetivos.

Eficiencia: es una medida normativa de la utilización de los recursos en la consecución de resultados; es una relación entre costos y beneficios. Es el

logro de metas y objetivos en términos de cantidad y calidad, virtud y facultad para lograr un efecto determinado.

Fiscalización: es el acto administrativo para controlar y realizar la determinación tributaria, con el objeto de comprobar el exacto y correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del sujeto pasivo.

Hecho imponible: es el presupuesto establecido por la Ley para tipificar el tributo, cuya realización origina el nacimiento de la obligación.

Impuesto: pago obligatorio, en dinero que deben hacer los contribuyentes al Fisco Municipal, no como contraprestación de un servicio, sino para cubrir las necesidades de la comunidad en su conjunto.

Municipios: son unidades políticas primarias que tienen personalidad jurídica propia y autonomía. Están enmarcados dentro de lo que se denomina las Entidades Locales.

Recaudación: función administrativa que tiene por objeto el cobro de los distintos impuestos tributarios y no tributarios, tasas y otros.

Tasa: tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado, relacionada directamente con el contribuyente.

Tributos: son aquellos ingresos obtenidos mediante leyes que generan obligaciones en los ciudadanos, para financiar las actividades del Estado.

Operacionalización de Objetivos

A través de los objetivos específicos es posible establecer las variables mediante las cuales se determinan los aspectos relevantes de la investigación. Los objetivos se operacionalizaron en el siguiente cuadro metódico.

Cuadro 1
Operacionalización de Objetivos

Objetivo general	Objetivos específicos	Categoría de análisis	Indicadores	Técnicas	Instrumentos	Fuentes	Ítems	
							A	B
Analizar la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida	Identificar los tributos municipales establecidos en el Municipio Tovar del Estado Mérida.	Tributos del Municipio Tovar	<ul style="list-style-type: none"> -Patente de industria y comercio -Impuesto sobre inmuebles urbanos. -Patente vehicular. -Impuesto de espectáculos públicos. -Impuesto de juegos y apuestas lícitas. -Impuesto de propaganda y publicidad comercial. -Tasas. -Contribuciones. 	Entrevista	Guía de Entrevista	Funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal del Municipio Tovar	1	1
				Revisión documental	Fichas de registro	LOPPM Ordenanzas Municipales	2 3	
	Describir los procesos de liquidación, recaudación y fiscalización de los tributos municipales en el Municipio Tovar del Estado Mérida	Gestión tributaria del Municipio Tovar	<ul style="list-style-type: none"> - Liquidación - Recaudación - Fiscalización 	Entrevista	Guía de Entrevista	Funcionarios de la Dirección de Hacienda	4 5,6 7	2 3,4 5, 6
				Revisión documental	Fichas de registro	Ordenanzas Municipales		

Objetivo general	Objetivos específicos	Categoría de análisis	Indicadores	Técnicas	Instrumentos	Fuentes	Ítems	
							A	B
Analizar la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida	Establecer el impacto de la recaudación de los tributos municipales en los ingresos propios del Municipio Tovar del Estado Mérida.	Impacto de la recaudación tributaria en la generación de ingresos propios.	<ul style="list-style-type: none"> - Dependencia con el situado - Presupuesto - Cumplimiento de metas acorde al presupuesto - Aporte de cada tributo 	Entrevista	Guía de entrevista	Funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal del Municipio Tovar	9	7
							8	
	Revisión documental	Fichas de registro		Registros de la Hacienda Municipal	10			
					11	8		
Examinar la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida.		Debilidades y potencial de la estructura tributaria	<ul style="list-style-type: none"> - Debilidades - Fortalezas - Oportunidades - Eficiencia - Eficacia 	Entrevista	Guía de entrevista	Funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal	12	9
							13	10
					14			
	Revisión documental	Fichas de registro		Internet, libros, revistas, entre otros	15			

Fuente: Autora (2009)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

El marco metodológico tiene como propósito reflejar la manera como se realizó la investigación e informar detalladamente cómo se llevó a cabo el estudio; opina Pérez (2006), “Este capítulo consiste en un plan que se traza el investigador, conformado por las estrategias, métodos y procedimientos necesarios para alcanzar los objetivos propuestos”. (p. 72). En general, contiene el tipo, método y diseño de la investigación; también incluye la población y muestra, así como las técnicas e instrumentos aplicables a la recolección de información y su tratamiento.

Tipo de Investigación

Existen varios criterios para agrupar los diferentes tipos de investigación, de hecho los especialistas lo hacen ya sea por su propósito, estrategias, objetivos, problemas de estudio o disciplina en la que se encuentran inmersos, entre otros. Específicamente, según Pérez (2006), luego de seleccionar el problema a estudiar, es necesario reflexionar respecto al objetivo a ser alcanzado, pues existe una relación muy intrínseca entre éste y el tipo de investigación.

Tomando en consideración este punto de vista y los objetivos planteados, el estudio es descriptivo, por cuanto se tomó información referente a la estructura tributaria en Municipio Tovar del Estado Mérida, en relación a su capacidad de generar de ingresos propios para luego describir lo que sucede.

De acuerdo a Palella y Martins (2003), el propósito del estudio descriptivo es “interpretar realidades de hecho. Incluye descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, composición o procesos de los fenómenos...hace énfasis sobre conclusiones dominantes, o sobre como una persona, grupo o cosa, se conduce o funciona en el presente”. (p. 86).

Según los autores, en los estudios descriptivos, la recolección de los datos se basa en el registro de comportamientos o de lo observado, pero va más allá de la toma y tabulación de datos; supone un elemento interpretativo del significado o importancia de lo que describe, por tanto, en éste trabajo no sólo se describe la problemática, sino además se analiza y evalúa la capacidad del Municipio Tovar para generar ingresos propios a través de la gestión tributaria.

Además, por la técnica e instrumento utilizado, el estudio es una investigación de campo, definida por la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006), como:

El análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos en el desarrollo. Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad, en este sentido se trata de investigaciones a partir de datos originales o primarios. Sin embargo, se aceptan también estudios sobre datos censales o muestrales no recogidos por el estudiante, siempre y cuando se utilicen los registros originales con los datos no agregados; o cuando se trate de estudios que impliquen la construcción o uso de series históricas, y en general, la recolección y organización de datos publicados para su análisis mediante procedimientos estadísticos, modelos matemáticos, econométricos o de otro tipo. (p. 18).

El empleo de este tipo de investigación permitió diagnosticar los procesos de recaudación, fiscalización y control de los tributos municipales,

así como su impacto en los ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida.

Diseño de la Investigación

El diseño de la investigación se refiere a la estrategia adoptada por el investigador para responder al problema, dificultad o inconveniente planteado en el estudio. Según Sabino, citado por Pérez (2006), “el diseño es, pues, una estrategia general de trabajo que el investigador determina una vez que ya ha alcanzado suficiente claridad respecto a su problema y que orienta y esclarece las etapas que habrán de acometerse posteriormente.” (p.21).

En el presente trabajo, se define el diseño de la investigación como un plan estructurado de acción que, en función de unos objetivos básicos, está orientado a la obtención de información o datos relevantes del problema planteado, por lo cual fue preciso desarrollarlo en las siguientes fases:

Fase exploratoria: consistió en la identificación de las dimensiones objeto de estudio y de los objetivos de la investigación; estudio de otras investigaciones relacionadas con la temática; revisión documental y elaboración de las bases teóricas; definición del tipo y diseño de la investigación; decisión y caracterización de la población y muestra.

Fase diagnóstica: fundamentada en la aplicación de instrumentos, en este caso, una guía de entrevista dirigida a los funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal del Municipio Tovar para obtener información relevante y conocer sus opiniones respecto a la gestión tributaria.

Fase descriptiva: basada en la presentación de los resultados obtenidos en la investigación, producto de la técnica e instrumento utilizado, con el fin de visualizar y describir mediante un análisis cualitativo la capacidad del Municipio para generar ingresos propios por medio de los tributos.

Fase de análisis de la estructura tributaria: posterior a la presentación e interpretación de la información obtenida se procedió al análisis de la estructura tributaria del Municipio Tovar para determinar las debilidades y potencialidades de cada uno de los tributos, lo cual podría facilitar al personal encargado de la Dirección de Hacienda Municipal tomar decisiones y evaluar alternativas para una óptima gestión tributaria. Además, se exponen las conclusiones, implicaciones y recomendaciones de la investigación.

Población y Muestra

Las investigaciones desarrolladas bajo la modalidad de diseño de campo, se ven en la obligación de utilizar fuentes primarias de información para recabar los datos; dichas fuentes están constituidas por la población y la muestra.

La población es considerada el conjunto de elementos sometidos a estudio, de acuerdo a Palella y Martins (2003):

La población de una investigación es el conjunto de unidades de las que se desea obtener información y sobre las que se van a generar conclusiones. La población puede ser definida como el conjunto finito o infinito de elementos, personas o cosas pertinentes a una investigación... (p.93).

Para el presente estudio, la población está representada por los tres (3) funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal del Municipio Tovar, por ser ellos quienes se encargan de la liquidación, recaudación, fiscalización y control de los tributos municipales; por tanto, la información que ellos puedan suministrar es vital para alcanzar los objetivos de esta investigación.

La muestra es una porción de la población seleccionada por el investigador con la finalidad de obtener información válida y representativa. Palella y Martins (2003) expresan: "La muestra representa un subconjunto de la población, accesible y limitado, sobre el que realizamos las mediciones o

el experimento con la idea de obtener conclusiones generalizables a la población". (p.94).

Al respecto, dado que los elementos de la población son pocos y resultan manejables, la muestra del presente trabajo es del cien por ciento de la misma. Por ello, se aplicó el instrumento a todos los funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal del Municipio Tovar, para obtener la información referente a la estructura tributaria en el mismo; prescindiéndose del uso del muestreo.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Información

Una vez definida la población y la muestra se procede a determinar las técnicas y los instrumentos a ser empleados en la recolección de los datos. Por ser una investigación de campo, parte de fuentes primarias, es decir de las informaciones recolectadas por el investigador del lugar de los hechos del caso de estudio, resaltando que está basada en una revisión documental y por ello, también precisa de fuentes secundarias conformadas por textos, revistas, documentos, investigaciones previas, entre otros.

En este sentido, para abordar estas fuentes se requiere el empleo de técnicas e instrumentos que, según Brito, citado por Pérez (2006):

La selección de técnicas e instrumentos adecuados a la investigación a realizar, va a depender de factores tales como: el tipo o diseño de investigación, los objetivos propuestos, las características del problema y la factibilidad de realizar la investigación. (recursos, medios, tiempo y acceso a las fuentes de información". (p.77).

De acuerdo a lo señalado por Pérez (2006), las técnicas permiten obtener información de fuentes primarias y secundarias, a través de recursos de los que se vale el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos la información; dichos recursos reciben el nombre de instrumentos. En el estudio para obtener información de las fuentes primarias, se utilizó la

técnica de la entrevista, a través del instrumento de la guía de entrevista, y para las fuentes secundarias se empleó la revisión documental, detallando esta técnica e instrumento a continuación:

La entrevista: es un interrogatorio para obtener datos relacionados con el tema de investigación. Para Palella y Martins (2003), “La entrevista es una técnica que permite obtener datos mediante un dialogo que se realiza entre dos personas: El entrevistador “investigador” y el entrevistado; la intuición es obtener información que posea este último”. (p.107). Igualmente, Arias (2006) señala:

La entrevista, más que un simple interrogatorio, es una técnica basada en un dialogo o conversación “cara a cara”, entre el entrevistador y el entrevistado acerca de un tema previamente determinado, de tal manera que el entrevistador pueda obtener la información requerida. (p.73).

El instrumento empleado es una guía de entrevista, utilizada para orientar la conversación; se emplea para medir opiniones y brinda la oportunidad de conocer las impresiones del entrevistado; se aplicó a funcionarios de la Dirección de Hacienda Municipal del Municipio Tovar, por ser quienes gestionan los procesos de recaudación, fiscalización y control de los tributos municipales. Su aplicación permitió identificar las principales deficiencias presentes en la estructura tributaria y el respectivo análisis, llevando, así, a conclusiones en relación a la gestión de los tributos en el Municipio Tovar.

La revisión documental: para desarrollar la investigación fue necesario realizar unas actividades previas que permitieran la localización, selección, organización y análisis de los documentos identificados con el sistema tributario, tributos, tributos municipales y temas afines; entre los cuales destacaron textos especializados, revistas, Internet y otros materiales bibliográficos. Hurtado y Toro. (1999), refiriéndose a esta técnica destaca: “es el proceso mediante el cual un investigador recopila, revisa, analiza,

selecciona y extrae información de diversas fuentes acerca de un tema en particular” (p.83).

Tratamiento de la Información

En relación a este aspecto, Arias (2006) afirma: “En este punto se describen las distintas operaciones a las que serán sometidos los datos que se obtengan: clasificación, registro, tabulación y codificación si fuere el caso”. (p.111). Una vez obtenida la información a través de la guía de entrevista, se interpretó por medio de un análisis cualitativo y se constató con la realidad. Morles (1994), explica que:

...es el proceso mental con el cual se trata de encontrar una significación más completa y amplia de la información empírica recabada; así pues,...se recomienda analizar e interpretar por separado los datos. A continuación debe elaborarse una síntesis de los resultados para dar significación al problema investigado. Por último, se procede a realizar una síntesis general. (p.78).

Al respecto, Hernández (1998), lo define como: “aquel que se realiza mediante el procesamiento de la información hecha en forma verbal y general”. (p.175). Se partió del estudio individual de cada ítem, pasando por el razonamiento y concluyendo con el análisis, en búsqueda de enriquecer la información obtenida y, de esta manera, determinar el impacto de la recaudación de los tributos municipales en los ingresos propios del Municipio Tovar del Estado Mérida.

Validez y Confiabilidad

Tanto las entrevistas como los cuestionarios basan su exploración en la validez de la información verbal de percepciones, sentimientos, actitudes o conductas que transmiten las personas, información que, en muchos casos, es difícil de contrastar y traducir a un sistema de medida, a una puntuación.

Es esta característica lo que hace tan complejo establecer los criterios de calidad de este tipo de instrumentos. Por ello, es preciso, establecer la validez y confiabilidad de aquellos instrumentos utilizados por los investigadores en sus estudios.

Validez: es un proceso unitario que permite realizar las inferencias e interpretaciones correctas de los resultados obtenidos al aplicar un instrumento y establecer la relación con el constructo/variable que se trata de medir. Según Hernández (1998) la validez se refiere “al grado en que un instrumento realmente mide la variable que se pretende medir o investigar” (p.236) en tal sentido, el criterio de validez, en este estudio, está dado por la presencia del juicio de expertos, los cuales establecen y analizan la correspondencia entre los objetivos e indicadores de la investigación desde el punto de vista de congruencia y claridad.

Al respecto, no se efectúa ningún cálculo, sólo valoraciones cualitativas se deben efectuar. Para ello, se solicitó la colaboración de tres especialistas en las áreas de metodología, contenido y lenguaje; quienes emitieron una opinión en cuanto a la representatividad del contenido de los ítems.

La confiabilidad: indica la condición del instrumento de ser fiable, es decir, de ser capaz de ofrecer en su empleo repetido resultados veraces y constantes en condiciones similares de medición. La fiabilidad de un instrumento se valora a través de la consistencia, la estabilidad temporal y la concordancia interobservadores. Según Hernández (1998), hace referencia “al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce iguales resultados” (p.235).

En este orden de ideas, una vez diseñado el borrador definitivo de la entrevista, corresponde llevar a cabo la realización de la prueba piloto y la evaluación para detectar preguntas poco claras, observaciones no adecuadas y, a la vez, realizar las correcciones para mejorarlas, logrando obtener de esta manera un instrumento confiable, con un margen de errores minimizado.

CAPÍTULO IV

RESULTADOS

Presentación y Análisis de los Resultados

En este Capítulo se presentan los resultados obtenidos de la guía entrevista aplicada a las tres (3) personas vinculadas con la gestión de los tributos en el Municipio Tovar del Estado Mérida. Esta etapa del proceso de la investigación consiste en interpretar los resultados obtenidos con la ayuda de los instrumentos contruidos para ello. Dicha interpretación es producto de la operación realizada entre el análisis y síntesis, es decir, el proceso mental mediante el cual se trata de encontrar una significación más completa y amplia de la información empírica recabada y luego elaborar una síntesis de los resultados para dar significación al problema investigado.

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

Cuadro 2

Presentación de los resultados de la entrevista a la Directora de Hacienda Municipal

<p>Ítem 1. ¿Qué tipo de impuestos son recaudados en el Municipio Tovar?</p> <p>R. Actualmente son recaudados los impuestos de Patente de Vehículo, Industria y Comercio, Apuestas Licitas, Propaganda Comercial, y Espectáculos Públicos.</p>	<p>Ítem 2. ¿Cuáles tasas son cobradas en el Municipio?</p> <p>R. Tasas por certificaciones, solvencias y constancias; Licencia de Licores, Matadero Municipal; Servicios públicos de agua y aseo; así como alquileres de puestos de Mercado y Terminal.</p>	<p>Ítem 3. ¿El Municipio percibe ingresos por concepto de contribuciones especiales?</p> <p>R. No</p>	<p>Ítem 4. ¿Considera efectivo el proceso de recaudación implementado?</p> <p>R. No es efectivo, pues la recaudación se maneja a través del Kardex, y se hace necesario adquirir un sistema automatizado.</p>
<p>Ítem 5. ¿Se fiscaliza regularmente a los contribuyentes?</p> <p>R. No; no existe un auditor fiscal en la Dirección de Hacienda</p>	<p>Ítem 6. ¿El personal que realiza las fiscalizaciones está capacitado para cumplir su labor?</p> <p>R. No existe tal personal, de hecho, no están presupuestados en la Ordenanza de Presupuesto y no se pueden emplear por este año; al contrario hay reducción de personal.</p>	<p>Ítem 7. ¿Se evidencia cumplimiento por parte de los contribuyentes de la normativa tributaria? ¿Por qué?</p> <p>R. No existe un proceso de fiscalización adecuado. Se cree en la nobleza del contribuyente y se toma como base la información del cierre definitivo del año anterior.</p>	<p>Ítem 8. Con base en el presupuesto, ¿cuál es la principal fuente de ingresos del Municipio Tovar?</p> <p>R. El impuesto de Industria y Comercio. Es preciso acotar que éste impuesto estaba derogado y se reactivó hace poco.</p>

<p>Ítem 9. De acuerdo a su criterio, ¿el Municipio puede autosostenerse sólo con la generación de ingresos propios?</p> <p>R. En este momento no es posible, ya que no hay sistemas automatizados que permitan determinar de forma certera el compromiso del contribuyente.</p>	<p>Ítem 10. ¿Las metas establecidas para la recaudación de tributos se cumplen efectivamente?</p> <p>R. Durante el período 2008 no se cumplieron las metas.</p>	<p>Ítem 11. ¿Cuáles de los tributos generan ingresos significativos?</p> <p>R. El impuesto sobre Actividades Económicas.</p>	<p>Ítem 12. Para usted, ¿cuáles son las principales debilidades de la estructura tributaria del Municipio?</p> <p>R. No existe una oficina recaudadora, todo se maneja a través de Hacienda Municipal y sin sistemas automatizados.</p>
<p>Ítem 13. ¿Qué tipo de fortalezas posee la estructura tributaria del Municipio?</p> <p>R. La voluntad del equipo de trabajo</p>	<p>Ítem 14. ¿Son manejados eficientemente los costos operativos en los que se incurre en la gestión tributaria? ¿Qué criterios de eficiencia se utilizan?</p> <p>R. No se lleva ningún control en ese particular, no existe oficina de recaudación.</p>	<p>Ítem 15. Son utilizados índices de desempeño para medir la efectividad de la gestión tributaria?, ¿cuáles han sido los resultados?</p> <p>R. No son utilizados, la gestión tributaria es evaluada sólo con relación al alcance de las metas establecidas.</p>	<p>Ítem 16. ¿De qué manera se podría mejorar la gestión tributaria del Municipio Tovar?</p> <p>R. Automatizando y empleando personal tales como auditores, fiscales, recaudadores, entre otros.</p>

Análisis cualitativo de los resultados obtenidos de la guía de entrevista aplicada a la Directora de Hacienda Municipal del Municipio Tovar

Una vez sostenida la entrevista con la Licenciada Togarma Molina, Directora de Hacienda Municipal del Municipio Tovar, se pudo conocer que en dicho Municipio se recaudan casi todos los impuestos en los que la Constitución Bolivariana de Venezuela le otorga poderes, facultades y atribuciones para cumplir con la actividad tributaria dentro de su ámbito local; sin embargo, no se aplica el impuesto sobre inmuebles urbanos, también conocido como Derecho de Frente aún cuando pudiese ser una fuente de ingresos, particularmente, interesante debido al elevado número de viviendas en la zona.

En cuanto a las tasas, estos tributos son cobrados por concesión de documentos probatorios, tales como solvencias, constancias y certificaciones; así como por otorgamiento de autorizaciones o concesiones, mediante las cuales se permite a particulares desarrollar actividades reglamentadas por la Ley y, por tanto, requieren la autorización previa de la Alcaldía, específicamente las tasas por la matanza (Matadero Municipal), y Licencia de Licores. También se cobran los servicios públicos de agua y de aseo, así como alquileres por puestos en el Mercado y el Terminal.

Respecto a las contribuciones especiales, no se percibe ningún ingreso por este concepto. Esta situación obedece, en primer lugar, al hecho de no haber formado parte de la cultura tributaria del Municipio el exigir este tributo y, además, en los últimos años no se han ejecutado obras públicas de gran magnitud que verdaderamente revaloricen los inmuebles cercanos a alguna obra.

Con relación a la gestión tributaria, se evidencian deficiencias en la recaudación, fiscalización y control de los tributos exigidos en el Municipio. Según la opinión de la Directora de Hacienda Municipal, el proceso de recaudación implementado para los diferentes tributos no es efectivo, pues

se carece de sistemas de información suficientemente confiables y oportunos. La recaudación es llevada de manera manual a través de un kardex, haciendo el proceso lento, susceptible de errores y complicado a la hora de obtener información relevante para la toma de decisiones.

Por otra parte, la fiscalización es nula, la Dirección de Hacienda no cuenta con un Auditor Fiscal y mucho menos con personal para realizar estas actividades, imposibilitando ejercer un buen control que garantice la consecución de los objetivos. Cabe destacar que, por lo menos durante este año, será imposible remediar esta situación, por cuanto no fue prevista esta partida en la Ordenanza de Presupuesto.

Dada las deficiencias señaladas, se dificulta en gran medida controlar la evasión fiscal, y como señala la Directora de Hacienda Municipal, la gestión tributaria se basa en la buena fe del contribuyente, reflejándose un deficiente sistema de administración tributaria.

Así mismo, se pudo conocer que el manejo interno de la Dirección de Hacienda también adolece de fallas, pues no se controlan los costos operativos, ni es evaluado el desempeño de la gestión tributaria. Sólo se estima el logro de las metas de recaudación presupuestadas, pero se obvia que las administraciones públicas deben regirse con criterios de eficiencia y precisan de óptimos manejos administrativos y operacionales.

En consecuencia, el municipio no es capaz de autosostenerse -en efecto no se alcanzan las metas establecidas- y por el contrario, cada día se fortalece en mayor medida la dependencia del Situado Nacional.

En otro orden de ideas, el tributo generador de mayores ingresos es el impuesto de Actividades Económicas, el cual fue reactivado hace poco tiempo, ya que la Administración anterior lo había derogado, demostrando el poco interés en alcanzar la verdadera descentralización.

También, se observa que las principales deficiencias de la estructura tributaria son la carencia de una oficina recaudadora, sobrecargándose, en consecuencia de trabajo al personal de la Dirección de Hacienda Municipal,

así como la falta de un sistema automatizado que agilice los procesos y brinde información confiable, en el momento adecuado, facilitando la toma de decisiones y los procesos operativos.

No obstante, la situación negativa que en materia de tributos vive el Municipio Tovar del Estado Mérida, se percibe una gran fortaleza en el equipo de trabajo, el cual demuestra tener voluntad y compromiso.

Además, la entrevistada considera que automatizando los procesos y empleando personal capacitado en recaudación, auditoría y fiscalizaciones se podría mejorar la gestión tributaria del Municipio Tovar. Al respecto, convendría contar con normas y procedimientos consistentes y bien diseñados para evitar que la automatización y la contratación de personal mantuvieran las fallas a un costo superior; por ello, antes de cualquier acción es preciso determinar cuáles serían los procesos adecuados que pudieran llevar a una administración tributaria óptima.

Cuadro 3

Presentación de los resultados de la entrevista al Recaudador de Rentas del Municipio Tovar

<p>Ítem 1. ¿Qué tributo le corresponde gestionar?</p> <p>R. Impuesto de Actividades Económicas.</p>	<p>Ítem 2. ¿Qué criterios son tomados en consideración para la liquidación de este tributo?</p> <p>R. Los parámetros establecidos en la Ordenanza Municipal.</p>	<p>Ítem 3. ¿De qué manera se efectúa el proceso de recaudación del mismo?</p> <p>R. Se realiza por medio de recibos de cobro cada dos meses y al momento de solicitar la Solvencia Municipal.</p>	<p>Ítem 4. ¿Considera efectivo el proceso de recaudación implementado? ¿Por qué?</p> <p>R. Regular, porque sería más efectivo si hubiese un sistema computarizado.</p>	<p>Ítem 5. ¿Cómo se lleva a cabo la fiscalización y control de este tributo?</p> <p>R. No existe fiscalización; pero hay dos cobradores que regularmente visitan a los contribuyentes.</p>
<p>Ítem 6. ¿Es elevado el nivel de evasión por parte de los contribuyentes respecto al tributo? De ser afirmativa su respuesta, ¿cuáles son las causas?</p> <p>R. Como no existe fiscalización no se puede establecer el nivel de evasión, pero la morosidad no es elevada.</p>	<p>Ítem 7. ¿Cuál es el porcentaje de efectividad alcanzado en las metas de recaudación?</p> <p>R. El porcentaje de efectividad es en promedio de un 90%</p>	<p>Ítem 8. De acuerdo a su criterio, ¿el tributo genera ingresos propios significativos?</p> <p>R. Sí, porque el Impuesto de Actividades Económicas es el que más se recauda en comparación a los demás.</p>	<p>Ítem 9. ¿Cuáles son las principales deficiencias observadas en la gestión tributaria?</p> <p>R. Que las personas son apáticas a cancelar impuestos, es decir, no hay cultura tributaria.</p>	<p>Ítem 10. Con base en su experiencia, ¿cómo podría optimizarse la gestión del tributo?</p> <p>R. Con un sistema automatizado.</p>

Cuadro 4

Presentación de los resultados de la entrevista al Cobrador Jefe I del Municipio Tovar

<p>Ítem 1. ¿Qué tributo le corresponde gestionar?</p> <p>R. Impuesto de Actividades Económicas y Espectáculos Públicos.</p>	<p>Ítem 2. ¿Qué criterios son tomados en consideración para la liquidación de este tributo?</p> <p>R. Los parámetros establecidos en la Ordenanza Municipal.</p>	<p>Ítem 3. ¿De qué manera se efectúa el proceso de recaudación del mismo?</p> <p>R. Se realiza por medio de recibos de cobro.</p>	<p>Ítem 4. ¿Considera efectivo el proceso de recaudación implementado? ¿Por qué?</p> <p>R. Sí es efectivo, por medio de los cobradores y los funcionarios de la oficina.</p>	<p>Ítem 5. ¿Cómo se lleva a cabo la fiscalización y control de este tributo?</p> <p>R. Cada dos meses son auditados los cobradores.</p>
<p>Ítem 6. ¿Es elevado el nivel de evasión por parte de los contribuyentes respecto al tributo? De ser afirmativa su respuesta ¿cuáles son las causas?</p> <p>R. Es difícil determinar la evasión, pero se observa buena receptividad por parte de los contribuyentes.</p>	<p>Ítem 7. ¿Cuál es el porcentaje de efectividad alcanzado en las metas de recaudación?</p> <p>R. El porcentaje de efectividad es del 85%.</p>	<p>Ítem 8. De acuerdo a su criterio, ¿el tributo genera ingresos propios significativos?</p> <p>R. El Impuesto de Actividades Económicas es el que genera más ingresos.</p>	<p>Ítem 9. ¿Cuáles son las principales deficiencias observadas en la gestión tributaria?</p> <p>R. Hace falta más cultura tributaria e implementar más controles para una mayor recaudación.</p>	<p>Ítem 10. Con base en su experiencia, ¿cómo podría optimizarse la gestión del tributo?</p> <p>R. Con un sistema automatizado.</p>

Análisis cualitativo de los resultados obtenidos de la guía de entrevista aplicada al Recaudador de Rentas y Cobrador Jefe I de la Hacienda Municipal del Municipio Tovar

Luego de aplicar la guía de entrevista a la señora Ángela Hernández, Recaudadora de Rentas y al señor José Mora, Cobrador Jefe I, fue posible conocer que ambos funcionarios gestionan el Impuesto de Actividades Económicas. En este punto, es preciso acotar que aun cuando resulta muy favorable la recaudación de este impuesto, actualmente los esfuerzos pareciesen que están centrados en el mismo y se están dejando a un lado otros impuestos de igual envergadura como el impuesto sobre inmuebles urbanos, patente vehicular, propaganda y publicidad, entre otros.

Además, se observó que el personal de la Dirección de Hacienda Municipal, resulta insuficiente para ejecutar las actividades que competen a esta área, sobrecargando de trabajo a la fuerza laboral, lo cual a largo plazo puede inducir a la desmotivación de los trabajadores.

Con relación a la gestión de los tributos, se pudo conocer que la liquidación se hace con base a lo establecido en las diferentes Ordenanzas Municipales; no obstante, algunas de estas ordenanzas tienen mucho tiempo vigentes y precisan ser actualizadas para fijar tarifas más acordes a la realidad y capacidad contributiva de la población.

La recaudación del Impuesto de Actividades Económicas, se realiza al momento de solicitar la Solvencia Municipal y por medio de recibos de cobro emitidos cada dos meses; la cobranza la ejecuta personal eventual, contratado específicamente para tal labor, a estos trabajadores se les cancela un porcentaje del monto recaudado. Respecto a la Patente Vehicular, no se cuenta con una base de datos, el impuesto es cobrado a través de operativos y, según los entrevistados, no es representativo el monto captado.

En cuanto al Impuesto de Espectáculos Públicos, es manejado por el Cobrador Jefe I, quien expresa que durante las ferias de Tovar se percibe la mayor cantidad de ingresos por este concepto. Se recauda cuando las personas van a solicitar el permiso para el espectáculo y se calcula con base al estimado de las entradas a ser vendidas.

Referente al Impuesto de Juegos y Apuestas Lícitas, los selladores de formularios de juego o expendedores de boletos o billetes, actúan como agentes de recaudación y, mensualmente, cancelan los montos recolectados. Por su parte, el tributo de Propaganda y Publicidad Comercial es cobrado cuando se solicita el permiso respectivo y debe ser renovado cada año, pero al no existir fiscalización, queda a la buena fe del contribuyente, el hacerlo.

En general, se pudo determinar que el proceso de recaudación de los Impuestos de Espectáculos Públicos; así como Juegos y Apuestas Lícitas, son fáciles de manejar y no presentan problemas. Pero en impuestos más complejos -como el de Actividades Económicas y Patente Vehicular- no se cuenta con una base de datos confiable, dificultando el establecimiento de controles óptimos, lo cual incide en el cumplimiento de las metas de recaudación establecidas.

Aunado a estas debilidades, tal como se señaló anteriormente no hay fiscalización, el poco control es ejercido por los cobradores quienes son personal eventual y no están capacitados en el área tributaria; en consecuencia, no es posible determinar el nivel de evasión.

En este orden de ideas, las personas entrevistadas perciben que no hay cultura tributaria. Para fomentarla consideran que es necesario fiscalizar y controlar, aplicando refuerzos, para lo cual es vital contar con procedimientos adecuados, información confiable y oportuna, así como personal capacitado.

Análisis de la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida

Ya interpretados los resultados, se procedió a un análisis general de la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida, el cual se presenta a continuación:

Elementos que conforman la estructura tributaria

La estructura tributaria del Municipio Tovar del Estado Mérida esta conformada por *impuestos* y *tasas*, pues no son exigidas contribuciones especiales ya que no ha formado parte de la cultura tributaria del Municipio exigir este tributo y además, en los últimos años no se han ejecutado obras públicas de magnitud que realmente hayan revalorizado inmuebles.

Respecto a los impuestos, hoy día son recaudados en el municipio: Actividades Económicas, Vehículos, Propaganda y Publicidad, Espectáculos Públicos, así como Juegos y Apuestas Lícitas, dejando a un lado el Impuesto sobre Inmuebles Urbanos, aun cuando el ente regional posee características favorables para la generación de recursos a través de este tributo (nivel de población, grado de urbanización y naturaleza de las actividades económicas).

Sobre este particular, la existencia de numerosos inmuebles de todo tipo y uso (residenciales, comerciales, industriales, entre otros), en el área urbana del Municipio, además del hecho de tener la ventaja de ser un impuesto directo y real, le otorgan al tributo sobre inmuebles urbanos un atractivo potencial en la generación de recursos propios. Por tanto, actualmente se desaprovecha la oportunidad de captar una cantidad considerable de recursos que son necesarios para cubrir costos y realizar las inversiones necesarias para mejorar la calidad de vida de los miembros de la municipalidad.

Con relación a las tasas, éstas son cobradas por otorgamiento de solvencias, constancias y certificaciones; así como por otorgamiento de autorizaciones por la matanza (Matadero Municipal), y Licencia de Licores. También, se cobran los servicios públicos de agua y aseo, así como alquileres por puestos en el Mercado y Terminal.

Como puede observarse, el Municipio Tovar posee una estructura tributaria que aun cuando no es potenciada al máximo, sí le permite captar recursos por diversos conceptos, lo cual podría traducirse en una estable y sólida base de ingresos y por ende, debería reflejarse en la autonomía financiera del Municipio. No obstante, esa no es la realidad, pues no basta con tener la facultad de percibir ingresos, es preciso hacer lo necesario para obtenerlos y, además, es vital que los mismos sean significativos y cubran los requerimientos del ente local.

Gestión tributaria

El municipio objeto de estudio presenta serias debilidades en los procesos de liquidación, recaudación y fiscalización de los diferentes tributos.

Referente a las tasas, la liquidación de las mismas se basa en las ordenanzas, las cuales son de vieja data y no adaptadas a la realidad actual; en consecuencia, se genera un desequilibrio entre los ingresos y egresos, porque si los costos operativos del Municipio se ven afectados por la inflación y los ingresos no, entonces los montos recaudados no son suficientes para operar adecuadamente y se debe recurrir al Situado.

En cuanto a los impuestos, al igual que con las tasas, las ordenanzas contemplan unas alícuotas muy bajas, y en algunos casos las sanciones o multas son insignificantes. Además, no se cuenta con una base de datos confiable de los contribuyentes, conduciendo a un nivel de recaudación mucho menor al que potencialmente se podría alcanzar. Este hecho constituye un grave problema, pues la información es un recurso

indispensable, con base en ella se toman decisiones, y si la información es inadecuada o errónea, también lo será la decisión.

Aunado a lo anterior, se carece de una oficina recaudadora y como los procedimientos de facturación y pago se hacen de forma manual, se sobrecarga de trabajo al personal de la Dirección de Hacienda Municipal, provocando fatiga y desmotivación, lo cual complica aún más la situación.

Respecto a la cobranza, el personal es deficitario en comparación con el número de establecimientos existentes en el municipio, sólo 2 cobradores realizan esta tarea, y tal circunstancia puede incentivar a estas personas a concentrar sus esfuerzos en cobrar las facturas de más alto monto, ya que la remuneración de los cobradores es una comisión sobre el monto recaudado, dejando a un lado las facturas de menor cuantía pero que por el número pueden representar aportes importantes.

Continuando con el análisis de la estructura tributaria del Municipio Tovar, una grave deficiencia es la falta absoluta de fiscalización, propiciando la evasión fiscal, repercutiendo en la generación de ingresos propios. Al no tener una base de datos confiables, necesitar personal calificado y no fiscalizar, la posibilidad de evadir el pago es alta.

En otro orden de ideas, el manejo interno de la Dirección de Hacienda también adolece de fallas, no se controlan los costos operativos, ni es evaluado el desempeño de la gestión tributaria, sólo se estima el logro de las metas de recaudación presupuestadas, pero se obvia que las administraciones públicas deben regirse con criterios de eficiencia y precisan de óptimos manejos administrativos y operacionales.

En general, puede aseverarse que la carencia de información y registros confiables sobre los contribuyentes, carencia de personal y tecnología, debilidades en la cobranza, falta de fiscalización que facilita la evasión fiscal, y liquidación no ajustada a la realidad ocasionan que el impacto de la recaudación de los tributos municipales en los ingresos del Municipio Tovar del Estado Mérida sea muy bajo. Todos estos aspectos

explican la elevada dependencia que existe actualmente con el Situado Constitucional.

Acciones sugeridas

Dada la problemática existente, resulta vital ejecutar una serie de acciones que conlleven a la solidez de las finanzas municipales, y por ende a su autonomía financiera y autosostenimiento. Para ello, es necesario fortalecer la estructura tributaria, pues como se mencionó anteriormente, además de poseer la facultad de generar ingresos, se requiere de una gestión tributaria eficiente y eficaz que permita alcanzar tales propósitos.

Al respecto, es conveniente activar el Impuesto sobre Inmuebles Urbanos, ya que de ser gestionado apropiadamente coadyuvaría a la obtención de ingresos significativos, por ende, es recomendable realizar un inventario físico y económico de la propiedad inmobiliaria urbana, con el fin de determinar su ubicación, dimensiones y demás características físicas, así como su tenencia y valor, lo cual facilitaría el proceso de liquidación del mismo. Para la recaudación, ésta podría efectuarse a través de los recibos de los servicios públicos, dicha estrategia ha dado buenos resultados en otros municipios del país.

Así mismo, es de carácter imperante la creación de una unidad dedicada a la fiscalización de los tributos en el Municipio, porque sin control tributario, el contribuyente no se siente presionado y sólo cancela cuando requiere la solvencia municipal. Además, se debe realizar una campaña de cultura tributaria con el objeto de concientizar a los contribuyentes del pago de sus obligaciones; y estos cancelen los impuestos por razones distintas a la necesidad de una solvencia, sino por el deber de contribuir con las cargas públicas.

También, la Alcaldía del Municipio Tovar debe incrementar el presupuesto anual de la Dirección de Hacienda Municipal a objeto de

fortalecer sus recursos técnicos y humanos, para mejorar los procesos de recaudación. Igualmente, es conveniente proceder a la revisión y actualización de las Ordenanzas Municipales, con el objetivo de ajustar a la realidad las tarifas vigentes.

Igualmente, no es suficiente fortalecer la capacidad de generar ingresos, también se requiere desarrollar la capacidad administrativa, ya que la posibilidad de generar mayores ingresos tiene poco impacto si se mantienen procedimientos inoperantes.

Por tanto, la Dirección de Hacienda Municipal del Municipio Tovar debe implementar un sistema de gestión, mediante el empleo de indicadores de desempeño que brinden una idea de cómo se están aprovechando los recursos y sí se están alcanzando los objetivos trazados; igualmente, se requiere que defina claramente sistemas de información y de control interno que generen información confiable y oportuna al momento de tomar decisiones; también es importante preparar y capacitar al personal para que desarrollen destrezas y habilidades que le permitan obtener un mejor desempeño; además se deben revisar los procedimientos actuales e implementar mejoras en busca de la eficiencia y la eficacia; así como manejar y enfrentar la resistencia al cambio por parte de la organización.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Los municipios en búsqueda de una mayor descentralización, están obligados a ejecutar políticas y planes tributarios que les permitan tramitar idóneamente el proceso de recaudación de los ingresos municipales, fortaleciendo la capacidad fiscal del municipio a través de una eficiente administración de los impuestos, tasas y contribuciones, con la finalidad de mejorar la gestión y el autofinanciamiento.

En tal sentido, la Dirección de Hacienda Municipal, brazo ejecutor de toda la política fiscal de un municipio, precisa de herramientas efectivas para lograr el mejor desempeño de sus funciones y objetivos, y para ello es necesario analizar la estructura tributaria, por cuanto un análisis oportuno permite capitalizar las fuerzas internas, explotar las oportunidades, reconocer las amenazas y defenderse de ellas, así como superar las debilidades internas antes de que puedan ser completamente perjudiciales.

Al respecto, el objetivo de la presente investigación fue analizar la estructura tributaria como fuente de ingresos propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida. Para su desarrollo fue necesario identificar los tributos establecidos en el municipio, describir los procesos de liquidación, recaudación, fiscalización y control, determinar el impacto de la recaudación en los ingresos propios, para luego evaluar la estructura tributaria, cumpliendo con los objetivos propuestos. La investigación es descriptiva con

un diseño de campo, basada en una revisión documental durante su primera fase.

Una vez obtenidos los resultados, se pudo conocer que la estructura tributaria del Municipio Tovar está conformada por *impuestos* y *tasas*. Dicha estructura, le permite captar recursos por diversos conceptos; sin embargo, la cuantía de los recursos obtenidos no es satisfactoria, por cuanto el Municipio objeto de estudio presenta serias debilidades en lo concerniente a la liquidación, recaudación y fiscalización.

Referente a las tasas, la liquidación de las mismas se basa en las ordenanzas, las cuales establecen unas alícuotas no adaptadas a la realidad actual. En cuanto a los impuestos, no se cuenta con una base de datos confiable, conduciendo a un nivel de recaudación mucho menor al que potencialmente se podría alcanzar; además, se carece de recursos técnicos y humanos, que permitan ejecutar los procesos de recaudación de una manera óptima. Igualmente la falta absoluta de fiscalización propicia la evasión fiscal y, por tanto, repercute en la generación de ingresos propios. Todos estos aspectos explican la elevada dependencia que existe actualmente con el Situado Constitucional.

En consecuencia, resulta vital ejecutar una serie de acciones que conlleven a la solidez de las finanzas municipales, y por ende a su autonomía financiera y autosostenimiento. Pero no es suficiente fortalecer la capacidad de generar ingresos, también se requiere desarrollar la capacidad administrativa, ya que la posibilidad de generar mayores ingresos tiene poco impacto si se mantienen procedimientos inoperantes.

Con base en los resultados obtenidos, se concluye que para alcanzar una verdadera descentralización, no es suficiente haber otorgado a los municipios potestad tributaria; las reformas hechas, en este sentido, han resultado insuficientes. Particularmente, el Municipio estudiado se encuentra todavía lejos de conseguir unos niveles aceptables en cuanto a suficiencia, sostenibilidad y progresividad del sistema tributario.

Los bajos niveles de recaudación tributaria se explican por un círculo complejo que vincula la eficacia de la gestión tributaria a factores estructurales y condiciones institucionales. Por tanto, una condición necesaria es avanzar en la transparencia, representatividad y eficacia de la Dirección de Hacienda; la falta de avance en el funcionamiento de esta dependencia limita el alcance de las reformas tributarias realizadas.

En definitiva, los aspectos básicos en la gestión y regulación de los tributos dependen del funcionamiento eficaz de la Dirección de Hacienda, la cual debe ser capaz de generar ingresos que incrementen el bienestar de sus conciudadanos, por ello la mejora de sus capacidades técnicas y humanas son aspectos cruciales para alcanzar los objetivos propuestos.

En otro orden de ideas, durante el desarrollo del trabajo no se presentó ninguna limitación; al contrario, las personas a quienes se les solicitó colaboración, fueron muy receptivas y brindaron su apoyo de manera incondicional.

Recomendaciones

Para complementar la investigación se exponen las siguientes recomendaciones:

A la Alcaldía del Municipio Tovar del Estado Mérida:

- Incrementar el presupuesto anual de la Dirección de Hacienda Municipal a objeto de fortalecer sus recursos técnicos y humanos, para mejorar los procesos de recaudación.

- Activar el impuesto sobre inmuebles urbanos ya que, de ser gestionado apropiadamente coadyuvaría a la obtención de ingresos significativos.

- Crear una unidad dedicada a la fiscalización de los tributos en el Municipio; pues con mayor control se reduce la evasión, generando mayores ingresos en la recaudación.

- Realizar una campaña de cultura tributaria con el objeto de sensibilizar a los contribuyentes respecto a la importancia del pago de sus obligaciones.

- Evaluar los procedimientos actuales e implementar mejoras en busca de la eficiencia y la eficacia.

A la población tovariana:

- Cumplir con sus obligaciones tributarias, pues es un deber de todos los ciudadanos contribuir con el gasto público y además, la cancelación de los tributos le permite al Municipio obtener recursos para el financiamiento de obras y servicios que benefician a la colectividad.

Al Postgrado en Ciencias Contables:

- Ampliar el número de horas destinado a los talleres de metodología pues son de gran ayuda al estudiante para desarrollar la investigación.

A los estudiantes del Postgrado:

- Dada las debilidades encontradas en la estructura tributaria del Municipio Tovar, se recomienda desarrollar investigaciones orientadas al fortalecimiento de la misma, para lo cual este trabajo les podrá servir de antecedente.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arias, F. (2006). *El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica*. (5ª ed). Caracas: Editorial Episteme, C.A.
- Código Orgánico Tributario (2008). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 38.855 del 22 de enero de 2008. Caracas, Venezuela.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 5.453 (Extraordinario), Caracas, Venezuela.
- Evans, M. (1998). *Introducción al Régimen Impositivo Municipal Venezolano*. Caracas: Mc Graw Hill.
- Hayec, C. (2006). *Análisis de la Eficiencia de Recaudación por Concepto de Impuesto sobre Actividades Comercial Industrial o de Índole Similar. Caso: Municipio Zea, Estado Mérida*. Trabajo de Grado. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Postgrado en Ciencias Contables. Mérida.
- Hernández, S. (1998). *Metodología de la Investigación*. México: Mc. Graw Hill.
- Hurtado y Toro. (1999). *Paradigmas y Métodos de Investigación en Tiempos de Cambio*. (3ª ed). Valencia: Episteme Consultores Asociados.
- Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 39.163 del 20 de abril de 2009. Caracas, Venezuela.
- Márquez, R. (1998). *Introducción al Régimen Impositivo Municipal Venezolano*. Caracas: Mc. Graw Hill.
- Menéndez, A. (2007). *Derecho Financiero y Tributario. Parte General. Lecciones de Cátedra*. Valladolid: Editorial Lex Nova, S.A.
- Mengory (2001). *Análisis de los mecanismos utilizados para recaudar el Impuesto de Patente de Industria y Comercio. Caso: Municipio Libertador del Estado Mérida*. Trabajo de Grado. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Postgrado en Ciencias Contables. Mérida.

- Morett, J. (2008). *Fortalezas y Debilidades de los Tributos Municipales en Cuanto a su Aplicación Durante el Periodo 2001-2004. Caso: Municipio Panamericano del Estado Táchira*. Trabajo de Grado. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Postgrado en Ciencias Contables. Mérida.
- Morles, V. (1994). *Técnicas de Estudio*. Caracas: Nueva América.
- Mostajo, R. (2003). *Perspectivas de una Reforma Tributaria Integral con Equidad: ¿Hacia un Nuevo Pacto Fiscal en El Perú?*. Disponible en: www.eclac.cl/ilpes/noticias/paginas/6/13526/RossanaMostajo.doc. Consultado el: 30/03/2009.
- Moya, E. (2001). *Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Caracas: Móvil-libros.
- Kelly, J. (1993). *Gerencia Municipal*. Caracas: Ediciones IESA.
- Parella, S. y Martins, F. (2003). *Metodología de la Investigación Cuantitativa*. Caracas: FEDUPEL.
- Pérez, A. (2006). *Guía Metodológica para Anteproyectos de Investigación*. (2ª ed). Caracas: FEDUPEL.
- Rachadell, S., Palacios, M., Mouchet, C. y otros (1998). *Tributación Municipal en Venezuela II*. Caracas: P.H. Editorial C.A.
- Ramírez, M. (1995) *Buenas Prácticas Financieras Municipales en América Latina*. Revista: La Era Urbana. Edición sobre Finanzas Urbanas N° 3. Septiembre.
- Rangel, C. (1997). *Una aproximación a la comprensión de las finanzas locales y sus fuentes*. Revista PROVINCIA, N° 3. Centro de Estudios Provinciales y Locales de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela. Disponible en: <http://ecotropicos.saber.ula.ve/db/ssaber/Edocs/pubelectronicas/provincia/pnum3-4/articulo12.pdf>. Consultado el: 13/03/2009.
- Ordenanza sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios Conexos o de Índole Similar (2001). *Gaceta Municipal del Municipio Tovar del Estado Mérida*, 003-2001-2004 del 02 de julio de 2001. Tovar. Venezuela.

- Ordenanza sobre Espectáculos Públicos. (1991). *Gaceta Municipal del Municipio Tovar del Estado Mérida*, Extraordinaria N° 03 del 30 de septiembre de 1991. Tovar. Venezuela.
- Ordenanza sobre Impuesto de Vehículos (Patente). (2006). *Gaceta Municipal del Municipio Tovar del Estado Mérida*, 012-2005-2009 del 21 de diciembre de 2006. Tovar. Venezuela.
- Ordenanza sobre Juegos y/o Apuestas. (2002). *Gaceta Municipal del Municipio Tovar del Estado Mérida*, Extraordinaria N° 04 del 22 de mayo de 2002. Tovar. Venezuela.
- Ordenanza sobre Propaganda Comercial. (1998). *Gaceta Municipal del Municipio Tovar del Estado Mérida*, 012-98 del 31 de diciembre de 1998. Tovar. Venezuela.
- Universidad Nacional de Educación a Distancia (2006). Financiero I. Temario Completo. Disponible en: <http://foro.uned-derecho.com/index.php?action=plannuevo04>. Consultado el 30/03/2009.
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006). *Manual de Trabajos de Grado y Especialización y Maestría y Tesis Doctorales*. (4ª ed). Caracas: FEDUPEL.
- Valdés, R. (1996). *Curso de Derecho Tributario*. (2ª ed). Santa Fe de Bogotá: Editorial Temis S.A.
- Vera, M. (2003). *Ley Orgánica de Municipalidades*. Sumillada, Concordada y Comentada. Para una gestión municipal por el desarrollo local. Lima: Red Perú de Iniciativas de Concertación para el Desarrollo Local.
- Villegas, H. (1999). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. (5ª ed). Buenos aires: Desalma.

ANEXOS

**Anexo A. Entrevista Estructurada Aplicada a la Directora de Hacienda
Municipal del Municipio Tovar**

Estimado Señor(a): esta entrevista forma parte de un trabajo de investigación con fines estrictamente académicos. La información suministrada es confidencial y muy valiosa para la realización del mismo. Por lo tanto, se le agradece la mayor veracidad posible. Es grato agradecerle por su atención, tiempo y excelente colaboración.

Nombre: _____

Cargo: _____

1. ¿Qué tipo de impuestos son recaudados en el Municipio Tovar?

2. ¿Cuáles tasas son cobradas en el Municipio?

3. ¿El Municipio percibe ingresos por concepto de contribuciones especiales?

4. ¿Considera efectivo el proceso de recaudación implementado?

5. ¿Se fiscaliza regularmente a los contribuyentes?

6. ¿El personal que realiza las fiscalizaciones está capacitado para cumplir su labor?

7. ¿Se evidencia cumplimiento por parte de los contribuyentes de la normativa tributaria? ¿Por qué?

8. Con base en el presupuesto, ¿cuál es la principal fuente de ingresos del Municipio Tovar?

9. De acuerdo a su criterio, ¿el Municipio puede autosostenerse sólo con la generación de ingresos propios?

10. ¿Las metas establecidas para la recaudación de tributos se cumplen efectivamente?

11. ¿Cuáles de los tributos generan ingresos significativos?

12. Para usted, ¿cuáles son las principales debilidades de la estructura tributaria del Municipio?

13. ¿Qué tipo de fortalezas posee la estructura tributaria del Municipio?

14. ¿Son manejados eficientemente los costos operativos en los que se incurre en la gestión tributaria? ¿Qué criterios de eficiencia se utilizan?

15. Son utilizados índices de desempeño para medir la efectividad de la gestión tributaria?, ¿cuáles han sido los resultados?

16. ¿De qué manera se podría mejorar la gestión tributaria del Municipio Tovar?

**Anexo B. Entrevista Estructurada Aplicada a Funcionarios de la
Hacienda Municipal del Municipio Tovar**

Estimado Señor(a): esta entrevista forma parte de un trabajo de investigación con fines estrictamente académicos. La información suministrada es confidencial y muy valiosa para la realización del mismo. Por lo tanto, se le agradece la mayor veracidad posible. Es grato agradecerle por su atención, tiempo y excelente colaboración.

Nombre: _____

Cargo: _____

1. ¿Qué tributo le corresponde gestionar?

a) Impuesto _____

b) Tasa _____

c) Contribución _____

2. ¿Qué criterios son tomados en consideración para la liquidación de este tributo?

3. ¿De qué manera se efectúa el proceso de recaudación del mismo?

4. ¿Considera efectivo el proceso de recaudación implementado? ¿Por qué?

5. ¿Cómo se lleva a cabo la fiscalización y control de este tributo?

6. ¿Es elevado el nivel de evasión por parte de los contribuyentes respecto al tributo? De ser afirmativa su respuesta, ¿cuáles son las causas?

7. ¿Cuál es el porcentaje de efectividad alcanzado en las metas de recaudación?

8. De acuerdo a su criterio, ¿el tributo genera ingresos propios significativos?

9. ¿Cuáles son las principales deficiencias observadas en la gestión tributaria?

10. Con base en su experiencia, ¿cómo podría optimizarse la gestión del tributo?

Anexo C. Validaciones