



LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA Y SU TRATAMIENTO LEGISLATIVO EN VENEZUELA

(Tax Harmonization Legislative and Treatment in Venezuela)

RECIBIDO: 05/09/2014 ACEPTADO: 07/10/2014

Osorio, Marianni

Universidad Privada Dr. Rafael Bellosó Chacín, URBE, Venezuela
marianni14@hotmail.com

Ruiz, Alejandra

Universidad Privada Dr. Rafael Bellosó Chacín, URBE, Venezuela
alejruiz5@gmail.com

RESUMEN

La presente investigación tiene como principal objetivo describir la armonización tributaria y su tratamiento legislativo en Venezuela. La misma se sustentó teóricamente con los aportes de León (2002), Carmona (2000), Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Asamblea Nacional Constituyente, 1999), Ley del Poder Público Municipal (Asamblea Nacional, 2012), entre otros. El tipo de investigación fue de tipo aplicada, descriptiva, documental, pues se recopiló información contenida en documentos escritos, leyes, revistas, entre otros. Asimismo, se basó en un diseño bibliográfico no experimental transversal. Se concluyó que la armonización busca evitar o reducir en gran medida la doble tributación, la evasión fiscal, así como optimizar lo recaudado mediante tributos, simplificar los sistemas e incentivar la inversión en el país mediante un sistema tributario eficiente que brinde seguridad jurídica a los inversionistas. Dicha armonización, tiene lugar en Venezuela a través de leyes base creada por el Poder Nacional que establece los lineamientos y restricciones para determinar las alícuotas de los diversos tributos, evitando así que existan distorsiones fiscales entre las distintas autonomías. Por último, se dedujo que basado en estas leyes que crea el Poder Nacional en el país se han celebrado diversos convenios entre municipios que han permitido la justa distribución de las cargas impositivas.

Palabras clave: armonización, potestad tributaria, convenio, tributos, doble tributación.

ABSTRACT

This research's main objective is to describe tax harmonization and legislative treatment in Venezuela. It is theoretically underpinned by contributions from Leon (2002), Carmona (2000), Ramirez (2006), Constitution of the Bolivarian Republic of Venezuela (1999), Municipal Government Act (2012), among others. The research was applied, descriptive, documentary, for information contained in written documents, laws, collected magazines, among others. It was also not based on a cross-experimental design literature. It was concluded that harmonization seeks to prevent or greatly reduce double taxation, tax evasion and optimize the revenue through taxation systems simplify and encourage

investment in the country through an efficient tax system that provides legal security to investors. Such harmonization takes place in Venezuela through basic laws created by the National Power which provides guidelines and restrictions to determine the rates of various taxes, avoiding tax distortions that exist between the various autonomies. Finally, it was concluded that based on these laws that created the National Power in the country have concluded a number of agreements between municipalities that have allowed a fair distribution of the tax burden.

Keywords: harmonization, tax powers, convention, taxes, double taxation.

INTRODUCCIÓN

La armonización tributaria no es más que un mecanismo que permite la conveniente proporción de los diferentes tributos, así como también de medidas adoptadas para evitar la doble tributación, teniendo como objeto el de garantizar la igualdad en el diseño legislativo y en la aplicación de los tributos, cualquiera que sea su origen territorial, sin que ello implique la desnaturalización de las competencias que integran la autonomía.

Dadas las diversas ventajas de este mecanismo, diversos países del mundo han optado por implantar un sistema de armonización tributaria que les ayude a promover en mayor medida las actividades económicas, reducir la evasión fiscal y optimizar la recaudación de tributos.

Actualmente en Venezuela, dicho sistema de armonización se implementa tanto en el ámbito nacional, estatal como municipal y está tipificado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Asamblea Nacional Constituyente, 1999), en su Artículo 156 numeral 13, el cual consagra que el Poder Público debe garantizar mediante la creación de leyes la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias, así como definir los principios, parámetros y limitaciones en especial para determinación de los tipos impositivos o alícuotas de los tributos estatales y municipales.

Es por ello que en el siguiente estudio se busca analizar principalmente el tratamiento legislativo venezolano que existe en relación a la armonización tributaria. A su vez, se busca beneficiar a la comunidad académica y profesional, con un tema de interés y poco estudiado a nivel nacional.

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

De acuerdo a las características y a su objetivo general, que es analizar el tratamiento legislativo de la armonización tributaria en Venezuela, se considera que esta investigación es de tipo aplicada, descriptiva y documental. Asimismo, se encuentra enmarcada en un diseño bibliográfico, no experimental transversal.

Por otra parte, para la recolección de datos se utilizaron la observación documental y el sistema folder, recurriéndose por último tanto al método de triangulación entre las diversas teorías reflejadas en el estudio como al análisis de contenido para el procesamiento de la información.



ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA

Desde el punto de vista jurídico, Vásquez (2013) define a la armonización tributaria como un mecanismo que permite la conveniente proporción, concordancia y correspondencia de los diferentes tributos y de sus factores de conexión, definidos por los entes políticos territoriales, con el objeto de evitar los excesos de la carga tributaria y la violación de los derechos fundamentales de la propiedad de los sujetos de la obligación tributaria.

Para finalizar, Sanmiguel (2006) considera que la armonización tributaria corresponde a medidas adoptadas para evitar la doble tributación, a fin de no entorpecer el flujo de capitales y compatibilizar según algún criterio común, las decisiones que toman los agentes económicos dentro de cada uno de los países.

OBJETIVOS DE LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA

Según Ramírez (2006), los objetivos de la armonización tributaria se establecen de la siguiente manera:

a) Homogenización de normas y procedimientos tributarios: busca establecer parámetros de tal forma que los contribuyentes se enfrenten en cualquier municipio donde realicen hechos generadores del tributo. Como por ejemplo desarrollar sus actividades económicas; además, conocer los criterios que le permitan ejercer su defensa como contribuyente frente a los posibles abusos de los sujetos activos del tributo.

b) Promoción de las actividades económicas: procura incentivar el desarrollo de las actividades económicas en el marco de un sistema tributario que brinde confianza y seguridad jurídica, creando condiciones que tiendan a promover y mantener el desarrollo de las empresas o entes similares que perpetúen las fuentes de los ingresos y coadyuven al desarrollo económico y social del país.

c) Eliminación de la doble tributación y sobreimposición: en aras de evitar que se vulneren principios como capacidad contributiva y la no confiscatoriedad a través de la doble tributación y sobre imposición, se deben coordinar las potestades y competencias tributarias de los distintos entes públicos a fin de garantizar el cumplimiento de los fines sistema tributario en función del interés nacional.

d) Control de evasión y optimización de recaudación: a fin de hacer frente a las cargas públicas, el sistema tributario debe enfocar su interés en mejorar la eficiencia y los niveles de recaudación. Mejorar la eficiencia implica entre otros aspectos minimizar la evasión fiscal.

e) Distribución justa y equitativa: la armonización de un tributo implica la compatibilización de dos o más entes públicos que adoptan una normativa común en función de racionalizar el sistema en un contexto de reciprocidad y un trato igualitario y justo.

f) Simplificación del sistema: la eficiencia está relacionada con la simplicidad de los

procedimientos que se adopten. Un sistema complejo, difícil de entender y saturado de requerimientos formales, hace lento y costoso cualquier proceso.

MECANISMOS Y TIPOS DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

En cuanto a los tipos de Armonización Tributaria existen tres:

- **Armonización Tributaria Nacional (o interna):** es aquella cuyo fin es armonizar o coordinar los tributos que rigen en un determinado país en un cierto lapso de tiempo. A este respecto, Corrales (2002) plantea que la armonización interna es un proceso coordinador de distintas potestades tributarias (Nacional, Estatal, Municipal) mediante una legislación base, dictada por el Poder nacional, con la que se establecen principios, parámetros y limitaciones para la determinación de los tipos impositivos o alícuotas en los tributos de las entidades territoriales, con el fin de evitar distorsiones fiscales en sus distintas autonomías.

- **Armonización Tributaria Regional:** es la que intenta lograr la coordinación de los tributos de una determinada zona geográfica, como sucedería por ejemplo con los países que integran el Mercosur.

- **Armonización Tributaria Internacional:** este tipo de armonización se da cuando intervienen varios países ubicados en diferentes continentes, no necesariamente deben estar dentro de una misma región o conformar un mercado común. Al respecto, Evans (1996) señala que este tipo de armonización no es más que el procedimiento por el cual varios países aceptan de común acuerdo la modificación de un tributo, adecuándolo en los elementos esenciales (base imponible, hecho imponible, entre otros).

Ahora bien, en cuanto a los mecanismos para lograr la armonización tributaria se encuentran los siguientes:

- **Uniformación:** según León (2002), este mecanismo consiste en igualar los tributos en todos sus elementos, es decir, igualar las respectivas legislaciones tanto en la definición de aspectos de la estructura formal de los tributos y en los niveles de tributación.

Asimismo, Leiva y Rivero (2008) señalan que es un mecanismo algo más rígido debido a que implica la igualación de los sistemas tributarios, de forma que la misma materia imponible estará gravada por la misma carga tributaria en todos los estados miembros. Si bien la uniformación constituye el mecanismo más idóneo a efectos de la consecución de la armonización fiscal, es más factible su implementación en etapas muy avanzadas de integración económica.

- **Compatibilización:** es un mecanismo que busca adecuar la estructura de los impuestos de forma que se compensen las distorsiones que producen las diferentes cargas tributarias sobre el proceso de integración, permitiendo que cada país mantenga su propia carga tributaria bajo la condición de aceptar los mecanismos de compensación (Leiva y Rivero, 2008).



Por su parte, León (2002) señala que esta vía consiste en adecuar la estructura formal de los tributos, de tal modo que sea posible aplicar en ellos mecanismos compensatorios, capaces de neutralizar los efectos distorsivos que podrían derivarse de una disparidad en los niveles de tributación.

- Instrumentación: de acuerdo a Cano (citado por Rescia, 1998), se trata de instrumentar una determinada estrategia de integración, utilizando los tributos como medio para diferenciar el tratamiento entre los países miembros. A su vez, León (2002) define la instrumentación como un mecanismo que consiste en establecer divergencias en los sistemas tributarios dirigidas a implantar una determinada estrategia de integración. Igualmente se plantea que el mecanismo de instrumentación debe entenderse como una forma de utilización de la tributación del conjunto de los países participantes en el proceso de integración, para instrumentar medidas de una política tributaria común.

ÁMBITO DE LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA

Para emprender la Armonización Tributaria es posible diferenciar tres planos de acción:

- La armonización de la estructura formal de los tributos: con ella se busca su compatibilización, consistente en la aplicación de mecanismos compensatorios que neutralicen las diferencias en los niveles de tributación de los países. Ello no debe significar la uniformación de los tributos, porque inflexibilizaría los sistemas tributarios (León, 2002).

- La armonización de los niveles de tributación: se busca aproximar los elementos de los tributos que determinan el nivel de la carga tributaria, fundamentalmente, en las definiciones de la materia imponible y de las alícuotas (tasas) aplicables. Ello introduce un alto grado de rigidez en la utilización del sistema tributario, ya que con los mencionados niveles se dirigen los objetivos de política tributaria de un país (Corrales, 2002).

- Administración y aplicación efectiva de los Tributos: tanto León (2002) como Corrales (2002) coinciden en que para que los esfuerzos en el campo de la Administración Tributaria cumplan con su finalidad es necesario que éstas iguallen su grado de eficacia. De lo contrario, las diferencias en los niveles de evasión existentes, harán que los niveles de tributación efectivos sean notoriamente disímiles.

CONSECUENCIAS DE LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA

- Efectos económicos y fiscales:

El proceso de armonización de las normas tributarias permite la disminución de las distorsiones existentes entre los distintos entes con potestad tributaria a través de la limitación del malentendido alcance del privilegio de la autonomía financiera de que se han revestido constitucionalmente la Nación, Estados y Municipios.



Por otra parte, el establecimiento de un tope máximo en las distintas alícuotas tributarias, sería otro efecto o consecuencia, ya que como forma de control armónico entre la Hacienda Pública Nacional y las Haciendas Locales, así como la de estas últimas entre sí, con el fin de evitar arbitrariedades y abusos; es decir, estableciéndose límites a los desmanes fiscales de los entes dotados de poder o competencia tributaria.

Lo ideal con la armonización tributaria es establecer tributos moderados para estimular la inversión y el trabajo, e instituciones que protejan el derecho de propiedad, fomenten la libertad de los mercados y estimulen los avances tecnológicos y la provisión de servicios de infraestructura.

Ahora bien, se ha visto el problema de la doble tributación, el hecho de que el fisco nacional establezca un impuesto, luego otro Estado establezca otro impuesto sobre la misma materia, y un mismo sujeto es gravado por dos o más entes territoriales por poseer poder de imposición. Esto trae como consecuencia inmediata que se produzca una carga fiscal excesiva en los contribuyentes pudiendo repercutir en la localización de la inversión.

Por tanto, el efecto de la armonización y coordinación del sistema tributario es brindar garantías a los inversionistas nacionales y extranjeros a través de la existencia de una legislación coherente que elimine o evite la doble tributación, establecer competencias y potestades tributarias claramente definidas y delimitadas, para otorgar de esta forma seguridad jurídica a las inversiones y prevenir la múltiple imposición por un mismo hecho imponible y la evasión de competencias en el ámbito tributario entre los distintos entes políticos territoriales.

INCIDENCIA SOBRE LA PRESIÓN TRIBUTARIA

La inexistencia de una armonización y coordinación del sistema tributario en Venezuela ha traído como consecuencia la alta presión fiscal. Igualmente, la posibilidad de proceder a una confiscación impositiva por ser injusta, puede resultar de la acumulación de varios impuestos de manera tal que perjudiquen la capacidad económica del contribuyente.

La carga fiscal puede llegar a ser confiscatoria cuando varios impuestos, que aisladamente no tienen efectos confiscatorios debido a su acumulación, ejercen ese efecto en el contribuyente; en este sentido, el tributo tampoco puede establecerse de forma tal que dificulten excesivamente o hagan imposible el ejercicio de una actividad económica. El impuesto debe ser soportable para una empresa.

Por tal motivo, en un Estado fiscalmente descentralizado como el venezolano, el ejercicio por el Poder Nacional de la potestad armonizadora, en el numeral 13 del artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Asamblea Nacional Constituyente, 1999), reconoce:

“Es de la competencia del Poder Público Nacional: (...) 13. La legislación para garantizar la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias, definir principios, parámetros y limitaciones, especialmente para la determinación



de los tipos impositivos o alícuotas de los tributos estatales y municipales, así como para crear fondos específicos que aseguren la solidaridad interterritorial”.

Sin embargo, el ejercicio por el Poder Nacional de su potestad de coordinación y armonización tributaria no debe entenderse simplemente como el establecimiento de límites o restricciones al poder de imposición de los entes menores, sino que debe estar orientado a la creación de un verdadero sistema tributario, que responda a los postulados de justicia, igualdad, legalidad, seguridad jurídica, eficiencia y no confiscatoriedad, entre otros, establecidos en la Constitución y en la cual la potestad tributaria del Poder Nacional también se encuentre sometida a las reglas y límites propios de la tributación.

Por último, es indispensable que la tributación no restrinja el desenvolvimiento de las empresas ni comprometa su expansión, dado que ellas son las fuentes de empleo realmente efectivas y por ende el camino para asegurar el bienestar de la población.

ARMONIZACIÓN Y COORDINACIÓN DE POTESTADES TRIBUTARIAS EN VENEZUELA

Las potestades tributarias son competencias constitucionales asignadas a los diferentes niveles en los que está definido el Poder Público Venezolano en su carácter vertical. Entendiendo las mismas, como facultades constitucionales para crear y organizar sus tributos que le han sido asignados en el proceso constituyente.

A continuación, se detallan las potestades tributarias en los diferentes niveles del Poder Público:

- Potestad Tributaria Nacional:

Sanmiguel (2006) define la potestad tributaria nacional como la facultad jurídica que tiene el Estado de crear tributos unilateralmente cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial. Se dice que es unilateral porque esa potestad tributaria le viene dada al Estado del Poder de Imperio del Estado.

El Poder Nacional ostenta, desde el punto de vista constitucional, una supremacía en materia tributaria en relación con los Estados de la federación, e incluso respecto a los Municipios como entes políticos territoriales. Ciertamente, ello queda evidenciado en el conjunto de disposiciones constitucionales que en materia tributaria reparten las potestades y determinan la forma de su ejercicio entre esos tres niveles de gobierno que constituyen la división vertical del poder público.

- Potestad Tributaria Estatal:

En relación a este tema, se distinguen dos tipos de potestades tributarias: las atribuidas a los Estados por la Constitución y la atribuida a los Estados por una ley nacional. Con relación a las primeras, el artículo 164 de la Carta Magna (Asamblea Nacional Constituyente, 1999) establece lo siguiente:



“Es de la competencia exclusiva de los Estados: (...) 4. La organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios, según las disposiciones de las leyes nacionales y estatales.

5. El régimen y aprovechamiento de minerales no metálicos, no reservados al Poder Nacional, las salinas y ostrales y la administración de las tierras baldías en su jurisdicción, de conformidad con la ley.

(...) 7. La creación, organización, recaudación, control y administración de papel sellado, timbres y estampillas.

8. La creación, régimen y organización de los servicios públicos estatales.

9. La ejecución, conservación, administración y aprovechamiento de las vías terrestres estatales.

10. La conservación, administración y aprovechamiento de carreteras y autopistas nacionales (...).”

Asimismo, según el artículo 167 de la Constitución (Asamblea Nacional Constituyente, 1999) puede sostenerse que, desde el punto de vista constitucional, los Estados tienen reconocida potestad tributaria en los siguientes ramos: minerales no metálicos, salinas y ostrales; papel sellado, timbres y estampillas; tasas por el uso de sus bienes o servicios públicos; tasas por el uso de vías terrestres estatales; tasas por el uso de carreteras y autopistas nacionales; y tasas por el uso de puertos y aeropuertos de uso comercial.

Ahora bien, respecto de las potestades tributarias atribuidas a los Estados por ley nacional, debemos destacar que su finalidad es asignar a esos entes políticos territoriales nuevas fuentes de ingresos tributarios para fortalecer su autonomía financiera y permitir la realización adecuada de los cometidos constitucionales que le corresponden en los distintos aspectos inherentes a sus competencias.

- Potestad Tributaria Municipal:

Según lo dispuesto en el artículo 168 de la Constitución y en el artículo 2 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (en lo sucesivo LOPPM) (Asamblea Nacional, 2012), los Municipios constituyen la unidad político-primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los límites de la Constitución y la ley. Asimismo, establece la mencionada disposición constitucional, que la autonomía del Municipio comprende tres aspectos: la elección de sus autoridades (autonomía política), la gestión de las materias de su competencia (autonomía normativa), la creación, recaudación e inversión de sus ingresos (autonomía tributaria y financiera).

Ahora bien, con relación a la potestad tributaria que la Constitución de 1999 directamente atribuye a los Municipios, el artículo 179 dispone lo siguiente:



“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” (Asamblea Nacional, 2012).

EXTRALIMITACIONES MUNICIPALES EN MATERIA DE TRIBUTOS

Existe una variedad de limitaciones explícitas e implícitas en la potestad tributaria de los municipios; según Plaza (2000; citado por Ramírez, 2006), las primeras son aquellas derivadas del propio texto constitucional y de las leyes que la ejecutan, mientras que las segundas son aquellas que se imponen por interpretación sistemática de la norma.

Dichas limitaciones tienen su origen en el artículo 183 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Asamblea Nacional Constituyente, 1999), el cual establece:

“Los estados y los municipios no podrán:

1. Crear aduanas ni impuesto de importación, de exportación o de tránsito sobre bienes nacionales o extranjeros, o sobre las demás materias rentísticas de la competencia nacional.
2. Gravar bienes de consumo antes de que entre en circulación dentro de su territorio.
3. Prohibir el consumo de bienes producidos fuera de su territorio, ni gravarlos en forma diferente a los producidos en él.

Los Estados y Municipios solo podrán gravar la agricultura, la cría, la pesca y la actividad forestal en la oportunidad, forma y medida que lo permita la ley nacional”.

Desde el punto de vista territorial, el artículo 11 del Código Orgánico Tributario (Asamblea Nacional, 2001) establece: “las normas tributarias tienen vigencia en el ámbito espacial sometido a la potestad del órgano competente para crearlas.

De acuerdo con el desarrollo de este principio constitucional, los municipios no pueden desbordar el ámbito espacial de su propio territorio, es decir, que tienen que gravar forzosamente hechos imponibles acaecidos dentro del territorio municipal y no fuera de él.

BASES LEGALES Y NORMATIVAS DE LA ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA VENEZOLANA

Para conocer a profundidad lo que se conoce como armonización tributaria se debe comenzar hablando sobre lo que es el sistema tributario. Esto es definido por la Constitución Nacional en el artículo 316:

“El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de la progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación el nivel de vida de la población y se sustentara para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos” (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

En relación al artículo anteriormente citado es importante analizar la connotación de la palabra sistema, la cual implica un conjunto racional y armónico de partes que forman un todo, en este sentido refiriéndose a un sistema tributario. Debe entenderse como el conjunto de tributos que pesan sobre la población, que es indispensable para armonizar de alguna manera coherente a fin de dar cumplimiento con el principio de justicia tributaria.

La armonización tributaria está consagrada en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en la cual el constituyente le atribuye competencia a la Asamblea Nacional la potestad de dictar ley que garantice la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias (nacional, estatal, municipal). Lo anteriormente dicho se encuentra estipulado en el artículo 156, numeral 13.

En este orden de ideas, Carmona (2000) considera que las leyes que dicte el poder nacional con fines de coordinación y armonización pueden considerarse dentro de las que la doctrina ha calificado como “leyes bases”, en función de las cuales entes menores ejercerán sus potestades tributarias originadas a través de leyes de desarrollo, debiendo aquellas, sin embargo, respetar la esencia autonómica reconocida a los estados y municipios.

En relación a la armonización tributaria tanto interna como internacional es importante resaltar el artículo 23 de la Constitución venezolana:



“Los tratados, pactos y convenciones relativos a derechos humanos, suscritos y ratificados por Venezuela, tienen jerarquía constitucional y prevalecen en el orden interno, en la medida en que contengan normas sobre su goce y ejercicio más favorables a las establecidas en esta constitución y las leyes de la República, y son de aplicación inmediata y directa por los tribunales y demás órganos del Poder Público” (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

De igual forma, la Constitución, en relación al derecho comunitario, establece lo siguiente:

“La República promoverá y favorecerá la integración latinoamericana y del Caribe; en aras de avanzar hacia la creación de una comunidad de naciones defendiendo los intereses económicos, sociales, culturales, políticos y ambientales de la región. La republica podrá suscribir tratados internacionales que conjuguen y coordinen esfuerzos para promover el desarrollo común de nuestras naciones, y que aseguren el bienestar de los pueblos y la seguridad colectiva de sus habitantes” (Asamblea Nacional Constituyente, 1999).

Para estos fines, la República podrá atribuir a organizaciones supranacionales, mediante tratados, el ejercicio de las competencias necesarias para llevar a cabo estos procesos de integración. Dentro de las políticas de integración y unión con Latinoamérica y el Caribe, la República privilegiará relaciones con Iberoamérica, procurando sea una política común de toda nuestra América latina.

Ahora bien, los Municipios pueden celebrar contratos de estabilidad tributaria, según el artículo 164 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (LOPP) (Asamblea Nacional, 2012), son cuatro años como plazo máximo con contribuyentes o categoría de contribuyentes, a fin de asegurar la continuidad en el régimen relativo a sus tributos, en lo concerniente a alícuotas, criterios para distribuir base imponible, cuando sean varias las jurisdicciones en las cuales un mismo contribuyente desarrolle un proceso económico único u otros elementos determinativos del tributo.

CONVENIOS DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA EN EL ESTADO ZULIA

De acuerdo al artículo 54 de la LOPP (Asamblea Nacional, 2012), los acuerdos son unos de los instrumentos jurídicos empleados por el Poder Público Municipal. Éstos son actos que dictan los concejos municipales sobre asuntos de efecto particular, los cuales serán publicados en la Gaceta Municipal cuando afecten la Hacienda Pública Municipal.

Los Municipios podrán celebrar acuerdos en relación al Impuesto sobre Actividades Económicas, los cuales pueden ser de dos (2) tipos:

- Entre los Municipios y con otras entidades político-territoriales, destinados a delimitar el alcance del poder tributario de la partes intervinientes en el caso de que una actividad sea ejercida en más de una jurisdicción (Artículo 162) (Asamblea Nacional, 2012).



- Entre los Municipios o con los contribuyentes, a los fines de lograr reglas de distribución de la base imponible distintas a las previstas en la ley, en razón de especiales circunstancias que puedan rodear determinadas actividades económicas. Estos acuerdos deberán formularse con claros y expuestos criterios técnicos y económicos, y asimismo privilegiar la ubicación de la industria (Artículo 220) (Asamblea Nacional, 2012).

ORDENANZA DE APROBACIÓN DE LA ADHESIÓN DEL MUNICIPIO MARACAIBO AL CONVENIO DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS RIBEREÑOS DEL LAGO DE MARACAIBO PARA LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS Y DE ÍNDOLE SIMILAR, POR ACTIVIDADES REALIZADAS EN DICHO LAGO

Este convenio tiene como objetivo la armonización del ejercicio de las potestades tributarias, en relación al gravamen de las actividades lucrativas realizadas por empresas contratistas de la industria petrolera, sobre las aguas del Lago de Maracaibo, en ellas o en su lecho.

Fue suscrito el 14 de mayo del año 2004 en Ciudad Ojeda, entre los municipios Cabimas, Simón Bolívar, Lagunillas, Valmore Rodríguez y Baralt, todos pertenecientes al estado Zulia. A través de una ordenanza dictada por el Concejo Municipal con fecha del 03/05/2005, se acordó la adhesión del municipio Maracaibo a dicho convenio de armonización tributaria.

Algunos puntos importantes de este convenio son:

- Los municipios integrantes del convenio acuerdan armonizar el ejercicio de sus potestades tributarias, de acuerdo a los términos previstos, en relación al gravamen de las actividades lucrativas realizadas por empresas contratistas de la industria petrolera, sobre las aguas del Lago de Maracaibo, en ellas o en su lecho.
- Los elementos vinculantes de las actividades económicas realizadas en el Lago de Maracaibo serán el puerto de embarque del personal y/o equipos para la realización de tales actividades, y el establecimiento permanente de las empresas a cargo de las mismas.
- La base imponible de las obligaciones tributarias causadas por actividades económicas realizadas en el Lago de Maracaibo estará conformada por el total de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente con ocasión de tal actividad, ya sea realizada en tierra con carácter preparatorio o directamente sobre dichas aguas, en ellas o en el lecho del Lago.
- Dos tercios (2/3) de la base será gravada exclusivamente por el municipio en el cual esté ubicado el puerto de embarque del personal y/o equipos para la realización de tales actividades, y un tercio (1/3) de la misma será gravado por el municipio sede del establecimiento permanente de la empresa contribuyente.



- El impuesto causado se declarará y pagará por separado a cada municipio integrante del convenio, de acuerdo a los criterios definidos anteriormente. El aforo aplicable será el previsto en las ordenanzas respectivas, el cual no deberá exceder el tres por ciento (3%).

CONVENIO MARCO DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA Y ESTABILIDAD JURÍDICA ENTRE EL MUNICIPIO MARACAIBO DEL ESTADO ZULIA Y LAS OPERADORAS DE TELECOMUNICACIONES (ACUERDO NO. 07-05)

El convenio de armonización tributaria y estabilidad jurídica celebrado entre el municipio Maracaibo y las operadoras de telecomunicaciones tiene como objetivo establecer reglas particulares y especiales de distribución de la base imponible distintas a las previstas en el artículo 225 de la LOPPM (Asamblea Nacional, 2012), entre las cuales están:

- Las empresas de telefonía fija e internet deberán declarar y pagar el impuesto sobre actividades económicas de acuerdo a los elementos de conexión establecidos en el artículo 225 de la LOPPM (Asamblea Nacional, 2012), tomando como base imponible los ingresos brutos obtenidos en la jurisdicción del municipio Maracaibo. En el caso de otros ingresos, tales como los derivados de actividades de interconexión, tráfico entrante internacional, entre otros, se utilizará como base imponible un porcentaje igual al que le correspondió pagar por concepto de la prestación del servicio básico.

- Las empresas de telefonía móvil determinarán la base imponible a través de la distribución de los ingresos brutos gravables nacionales, de acuerdo al número de personas o población que habita en cada municipio. La base imponible de este convenio será el número de habitantes del municipio Maracaibo del estado Zulia, de acuerdo a las cifras publicadas en el Censo 2001, realizado por el Instituto Nacional de Estadísticas.

- Las empresas de telefonía móvil deberán pagar al municipio Maracaibo por concepto de Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas. de Industria, Comercio, Servicios de Índole Similar, el monto que resulte de aplicar la alícuota correspondiente del uno por ciento (1%) a la base imponible, predeterminada en la forma antes indicada, es decir, a los ingresos brutos gravables obtenidos a nivel nacional, distribuidos de acuerdo al número de habitantes del municipio Maracaibo.

- Los contribuyentes del impuesto municipal antes mencionado deberán presentar trimestralmente sus declaraciones y pagos respectivos, tomando como base de cálculo los ingresos obtenidos en el trimestre inmediatamente anterior. Sin embargo, mientras se adecuan los sistemas contables, administrativos, de tasación y de facturación de las operadoras de telecomunicaciones, el municipio Maracaibo les otorga un plazo de dos (2) años para que puedan presentar sus declaraciones de manera anticipada en los meses de enero de cada año, sujetas al ajuste respectivo al año siguiente de su presentación.

El acuerdo Número 07-05 tiene una vigencia de dos (2) años, contados a partir de su publicación en la Gaceta Municipal respectiva (15/12/2005). Una vez vencido el término de duración del convenio, las operadoras de telecomunicaciones deberán proceder a

declarar y pagar de acuerdo con la LOPPM (Asamblea Nacional, 2012) y conforme a la ordenanza sobre licencia e impuesto a las actividades económicas.

ACUERDO DE ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA ENTRE EL MUNICIPIO MIRANDA JURISDICCIÓN DEL ESTADO ZULIA Y CONSTRUCTORA NORBERTO ODEBRECHT, S. A. (ACUERDO NÚMERO 02-2012)

Este convenio fue celebrado en fecha del 11/09/2012 entre el municipio Miranda del estado Zulia y la empresa brasileña Constructora Norberto Odebrecht, S. A. Tiene como propósito evitar la múltiple imposición derivada del contrato de estudio, proyecto y ejecución de obra del segundo cruce del Lago de Maracaibo (Puente Nigale) y sus documentos complementarios.

El municipio Miranda conviene en armonizar el ejercicio de sus potestades tributarias con los municipios Maracaibo y Mara, en relación con el Impuesto a las Actividades Económicas: de Industria, Comercio, Servicios de índole similar, determinando reglas de distribución de la base imponible distintas a las establecidas en la LOPPM, en razón de especiales circunstancias que rodean la actividad constructora interjurisdiccional del proyecto Puente Nigale. Tales reglas de distribución son las siguientes:

- Sesenta y cinco punto cero cuatro por ciento (65,04%) de la base imponible será atribuida al municipio Miranda, el cual gravará con la aplicación de la alícuota que corresponda a la actividad, según lo establecido en el clasificador de actividades económicas que formen integrantes de la respectiva ordenanza de impuesto.
- Veinticuatro punto veintidós por ciento (24,22%) de la base imponible será atribuida al municipio Mara, el cual gravará con la aplicación de la alícuota que corresponda a la actividad, según lo establecido en el clasificador de actividades económicas que forme parte integrante de la respectiva ordenanza de impuesto.
- Diez punto setenta y cuatro por ciento (10,74%) de la base imponible será atribuida al municipio Maracaibo, el cual gravará con la aplicación de la alícuota que corresponda a la actividad, según lo establecido en el clasificador de actividades económicas que forme parte integrante de la respectiva ordenanza de impuesto.

El impuesto municipal deberá ser declarado y pagado por separado en la jurisdicción de cada uno de los municipios integrantes del convenio. Cabe destacar que el acuerdo Número 02-2012 también es aplicable a cada una de las subcontratistas de la empresa Constructora Norberto Odebrecht, S. A., las cuales deberán hacer la determinación y pago del impuesto municipal de acuerdo a las reglas descritas en este convenio de armonización tributaria.

CONCLUSIONES

Basados en los diversos planteamientos plasmados en referencia a la armonización tributaria y su tratamiento legislativo en Venezuela, se presentan las siguientes conclusiones:



- La armonización tributaria es una vía que según ciertos mecanismos como la uniformación, compatibilización e instrumentación permite evitar tanto la doble tributación, evasión fiscal como la violación de derechos de propiedad de los contribuyentes a través de una útil proporción, relación y correspondencia de los diferentes tributos, de acuerdo a diversos criterios en común que posean los países, estados y municipios.
- La armonización tributaria pretende incentivar el desarrollo de las actividades económicas en el país, basado en un sistema tributario que brinde seguridad jurídica para que se creen las condiciones necesarias que promuevan la inversión en el país ya sea de personas naturales y jurídicas nacionales o internacionales.
- La armonización en Venezuela se da a través de un proceso coordinador de potestades nacional, estatal y municipal mediante una base legal que señala todos aquellos, medidas y restricciones para la determinación de las alícuotas en los tributos de las entidades territoriales, con el fin de evitar distorsiones fiscales en sus distintas autonomías.
- Con base al sistema de armonización, en Venezuela han surgido diversos convenios municipales con la finalidad de que se aplique una justa distribución de las cargas impositivas entre los mismos evitando la tributación doble o múltiple.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Asamblea Nacional (2001). Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial número 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001. Venezuela.
- Asamblea Nacional Constituyente (1999). Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial número 36.860 de fecha 30 de diciembre de 1999. Venezuela.
- Asamblea Nacional (2012). Ley Orgánica del Poder Público Municipal. Gaceta Oficial Número 39922 de fecha 15 de mayo de 2012. Venezuela.
- Carmona, J. (2000). Viabilidad de la descentralización fiscal estatal en el marco de la Constitución de 1999. En Blanco, A. y Alvarado, A. V Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Venezuela. Livrosca, C.A.
- Consejo Municipal del Municipio Maracaibo (2005). Ordenanza de aprobación de la adhesión del municipio Maracaibo al convenio de armonización tributaria de los municipios ribereños del lago de Maracaibo para la aplicación del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios y de índole similar, por actividades realizadas en dicho lago. Gaceta Municipal número 031 de fecha 6 de mayo de 2005. Venezuela.
- Consejo Municipal del Municipio Maracaibo (2005). Acuerdo número 07-05. Convenio marco de armonización tributaria y estabilidad jurídica entre el municipio Maracaibo



del estado Zulia y las operadoras de telecomunicaciones. Gaceta Municipal número 121 de fecha 15 de diciembre de 2005. Venezuela.

Consejo Municipal del Municipio Miranda (2012). Acuerdo número 02-2012. Acuerdo de Armonización Tributaria entre el municipio Miranda Jurisdicción del Estado Zulia y Constructora Norberto Odebrecht S.A. Gaceta Municipal Extraordinaria. Año XXIX, Número 8. Venezuela.

Corrales, J. (2002). Armonización fiscal en Venezuela como principio tributario dirigido a lograr la justicia tributaria. Especialización en derecho financiero. Universidad Católica Andrés Bello. Venezuela.

Evans, R. (1996). Evolución y resultados del proceso de Armonización Fiscal Comunitaria. Revista Venezolana de Ciencias Tributarias Tributum. Volumen 0, número 2. (Pp 43-66).

Leiva, M. y Rivero, V. (2008). Armonización Tributaria para la integración del MERCOSUR: Obstáculos, desafíos y perspectivas. Documento en línea. Disponible en: <http://gedi.objectis.net/eventos-1/ilsabrazil2008/artigos/reor/leivayrivero.pdf>. Consulta: 02/03/2014.

León, M. (2002). Concepto y Fines de la Armonización Tributaria Americana en un Contexto de Globalización. Documento en línea. Disponible en: <http://www.clubensayos.com/Espa%C3%B1ol/Concepto-De-Amortizacion-Tributaria/2013880.html>. Consulta: 02/03/2014.

Ramírez, J. (2006). Análisis de la armonización tributaria como medio para cooperar con el desarrollo de los municipios. Venezuela. Editorial Ediluz.

Rescia, C. (1998). Doctrina Judicial Tributaria Comentada. Argentina. Editorial Juris.

Sanmiguel, E. (2006). Diccionario de derecho tributario. Venezuela. Editorial LizcaLibros, C.A.

Vásquez, A. (2013). Manual Venezolano de Derecho Tributario. Venezuela. Editorial Torino, C.A.