



UNIVERSIDAD JOSÉ ANTONIO PÁEZ

**LEGALIDAD DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE
ACTIVIDADES ECONOMICAS A LOS AGENTES ADUANALES A VALOR
CIF EN EL MUNICIPIO PUERTO CABELLO**

AUTOR. Abogado Luis Antonio Álvarez Salinas
V-13.492.015

Urb. Yuma II, calle N° 3. Municipio San Diego
Teléfono: (0241) 8714240 (master) – Fax: (0241) 8712394

ÍNDICE GENERAL		pp
OFICIO ACEPTACION TUTOR		iv
ACTA VEREDICTO JURADO		v
DEDICATORIA		vi
AGRADECIMIENTOS		vii
LISTA DE CUADROS		viii
LISTA DE GRAFICOS		x
LISTA DE ECUACIONES		xi
RESUMEN		xii
ABSTRACT		xiii
INTRODUCCIÓN		xiv
CAPÍTULOS		
I EL PROBLEMA		
1.1. Planteamiento del Problema	17	
1.2. Formulación del Problema	25	
1.3. Objetivos de la Investigación	25	
1.4. Justificación de la Investigación	26	
1.5. Limitaciones de la Investigación	27	
II EL MARCO TEÓRICO		
2.1. Antecedentes del Problema	29	
2.2. Bases Teóricas	33	
2.3. Bases Legales	40	
2.4. Definición de Términos Básicos	49	
III MARCO METODOLOGÍCO		
3.1. Naturaleza de Investigación	52	
3.2. Nivel de la Investigación	53	
3.3. Tipo de la Investigación	53	
3.4. Población	55	
3.5. Muestra	57	
3.6. Técnicas de Investigación	58	
3.7. Validez	63	
3.7. Análisis de Resultados	63	
IV ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS		
4.1. Fase I	66	
4.2. Fase II	76	
4.3. Fase III	91	

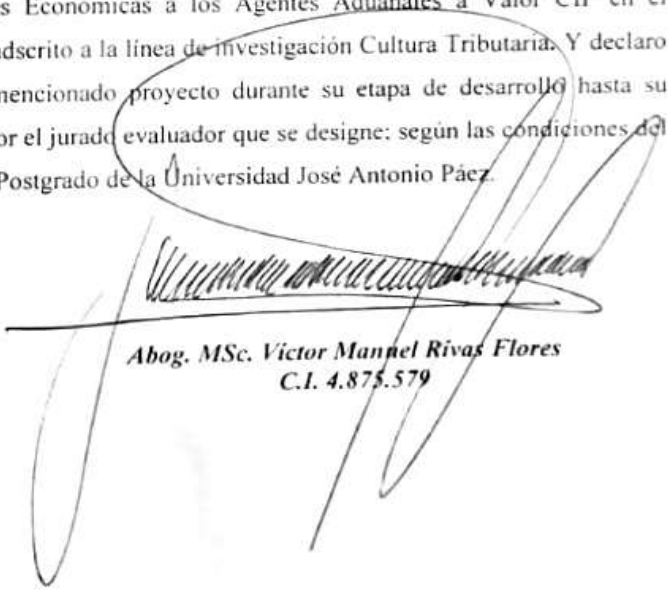
V	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
	5.1. Conclusiones	103
	5.2. Recomendaciones	106
	REFERENCIAS	
	Referencias Bibliográficas	108
	Referencias legales	109
	Referencias Jurisprudenciales	110
	ANEXOS	
	ANEXO A	111
	Encuesta dirigida a los agentes aduanales	
	ANEXO B	114
	Entrevista dirigida a altos funcionarios de la administración municipal del municipio Puerto Cabello	



REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD JOSÉ ANTONIO PÁEZ
DIRECCIÓN GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GESTIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA

CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN DEL TUTOR

Quien suscribe, Víctor Manuel Rivas Flores, Venezolano y titular de la cédula de identidad N° 4.875.579, Abogado y Magister Scientiarum en Ciencias Políticas, mediante la presente hago constar, que he leído el Proyecto de Trabajo Especial de Grado, elaborado por el(a) ciudadano(a) Luis Alvarez Salinas, Abogado y titular de la cédula de identidad N° V-13.492.015, para optar al grado académico de **ESPECIALISTA EN GESTIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA**, cuyo título es Legalidad de la Base Imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas a los Agentes Aduanales a Valor CIF en el Municipio Puerto Cabello, adscrito a la línea de investigación Cultura Tributaria. Y declaro que acepto la tutoría del mencionado proyecto durante su etapa de desarrollo hasta su presentación y evaluación por el jurado evaluador que se designe: según las condiciones del Reglamento de Estudios de Postgrado de la Universidad José Antonio Páez.



Abog. MSc. Víctor Manuel Rivas Flores
C.I. 4.875.579

San Diego, Septiembre de 2019



UNIVERSIDAD JOSÉ ANTONIO PÁEZ
VICERRECTORADO ACADÉMICO
DIRECCIÓN GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

VEREDICTO

Nosotros, miembros del jurado designado para la evaluación del Trabajo Especial de Grado presentado por el ciudadano: **LUIS ÁLVAREZ**, Cédula de Identidad N° V- 13.492.015 titulado: **LEGALIDAD DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS A LOS AGENTES ADUANALES A VALOR CIF, EN EL MUNICIPIO PUERTO CABELLO**, elaborado bajo la supervisión del tutor, **Prof. Víctor Manuel Rivas**, Cédula de Identidad N° 4.875.579, adscrito a la línea de investigación: *Cultura Tributaria*, para optar al grado académico de **ESPECIALISTA EN GESTIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA** estimamos que el mismo reúne los requisitos académicos para ser considerado **APROBADO**

<u>NOMBRE, APELLIDO</u>	<u>C.I.</u>	<u>FIRMA DEL JURADO</u>
Prof. Wilfredo Vargas (Presidente)	5.090.455	
Prof. Vanessa Lugo (Miembro)	10.738.912	
Prof. Rita Viña (Miembro)	8.666.219	

En San Diego, a los cinco (05) días del mes de Diciembre de dos mil veinte (2020)

Urb. Yuma II, calle N° 3, Municipio San Diego, Estado Carabobo, Venezuela. Teléfonos (0241) 871 42 40/
(Máster) (0241) 8710903 direccionpostgradoujap@gmail.com



DEDICATORIA

Le dedico este triunfo personal primeramente a Dios, quien me regaló la sabiduría y la salud para culminar este proceso educativo de manera exitosa.

En un segundo plano quiero dedicar este trabajo a toda la comunidad estudiantil, quienes han sido el pilar fundamental en los procesos de cambios a través de la historia del país, en nuestro presente, los estudiantes han sufrido múltiples bajas por su ideal de ***“Libertad”***, a todos esos que a diario luchan y estudian por crear una mejor

Venezuela, va esta humilde
dedicatoria.

AGRADECIMIENTOS

Quiero agradecer a **Dios** por permitirme la existencia y
darme una familia maravillosa.

A mis Padres, **Cirilo Antonio y Elsa Cristina**, quienes por años han formado
una familia llena de amor, espiritualidad y valores, para multiplicar su ejemplo
a nuestras próximas generaciones.

A mi esposa **Andrea**, quien a diario me presta todo el amor y apoyo que
tiene en sus manos, para lograr las múltiples metas propuestas.

A mis hermanos consanguíneos, **Daniel, Franklin, Miguel y Carelsy** con
quienes he compartido los altos y bajos de la vida, manteniéndonos unidos,
lo que me ha enseñado que siempre hay un elemento positivo para superar
las caídas.

A toda mi familia quienes siempre me apoyan y alientan para que siga en el
proceso de crecimiento personal y profesional, con mucho amor, a todos los
que integran mi enorme familia.

A mis hermanos de la vida, quienes siempre han estado para compartir mis
buenos y malos momentos, en especial **Asdar Alejandra** por ser mi mentora
en mi evolución educativa y **Lenin Rafael** quien prematuramente nos dejó
pero influyo en mí, para siempre buscar lo mejor de la vida.

A mis compañeros de clases quienes siempre estuvieron para que
mutuamente nos alentáramos a terminar este maravilloso nivel educativo,
**Amanda, Angny, Luis, Mariangelis, Geffer, Lenin, Reynaldo, Nilka,
Viviana**, En fin a todos con los que compartí este ciclo de aprendizaje.

A mis profesores quienes siempre estuvieron dispuestos a compartir sus
conocimientos y que nos guiaron en este camino de sabiduría, en especial a
Freddy, Samuel, Neozoty, Aguasanta y Victor.

Por último y lo más importante, mis hijos **Miguel, Arantxa y Antonio**,
quienes con sus vidas, me han dado la más grande lección de amor y me
enseñaron a ser padre, lo que no se aprende en ningún salón de clases.

LISTA DE CUADROS

No.		Pp
1	Resultado del protocolo de validación. Correcciones del cuestionario.	59
2	Resultado del protocolo de validación. Correcciones de la entrevista	60
3	Prueba piloto. Confiabilidad del cuestionario	62
4	Ítems 1 ¿Sabe usted por qué el impuesto municipal que se paga en el proceso de desaduanamiento se calcula sobre el valor CIF de las mercancías declaradas?	67
5	Ítem 2 ¿En su opinión es correcto tomar el valor CIF de las mercancías declaradas por los agentes aduanales, como base imponible para el cálculo del impuesto municipal?	68
6	Ítem 3 ¿Conoce usted la ordenanza municipal que regula el pago del ISAE?	70
7	Ítem 4 ¿Tiene usted conocimiento que el impuesto municipal pagado en el proceso de desaduanamiento de las mercancías por los agentes aduanales, es el ISAE que debe pagar toda persona que hace vida económica en el municipio?	71
8	Ítem 5 A su apreciación, ¿es el ISAE un gasto reembolsable por el cliente en cada proceso de desaduanamiento?	72
9	Ítem 6 ¿Trasladan el ISAE a la cuenta de gastos de los clientes, como gasto reembolsable?	73
10	Cuadro comparativo legal de la base imponible del ISAE.	77
11	Cuadro Comparativo de Ordenanzas Municipales del ISAE.	81
12	Ítem 7 De acuerdo a su perspectiva, ¿es afectado económicamente su representado en el traslado del ISAE como gasto reembolsable?	92
13	Ítem 8 ¿Perjudica económicamente al agente aduanal asumir el ISAE cobrado en base al valor CIF, de no solicitar el reembolso?	93
14	Ítem 9 ¿Cree usted que el traslado del ISAE al cliente influye en el costo de los productos al consumidor final?	94
15	Ítem 10 ¿El cobro del ISAE en base al valor CIF ocasiona el traslado de la obligación tributaria del agente aduanal?	95
16	Ítem 11 ¿Ha sufrido la mercancía tramitadas por esta agencia, retención en el proceso de desaduanamiento hasta tanto no se cumpla con la obligación tributaria del ISAE?	96
17	Ítem 12 De acuerdo a su opinión, ¿el pago del ISAE retrasa el proceso de desaduanamiento?	97

- 18 Ítem 13 ¿Genera gastos adicionales a su representado el retraso ocasionado el pago del ISAE? 98
- 19 Ítem 14 ¿Luego de una posible reforma de la ordenanza municipal en la cual se establezca como base imponible el ingreso bruto de la empresa, seguiría trasladando el ISAE? 99

LISTA DE GRAFICOS

No.		Pp
1	Ordenanza que regula el impuesto a las Actividades Económicas.	67
2	Procedimientos a seguir para el cálculo del impuesto municipal.	69
3	Deberes formales en la Ordenanza de impuesto a las actividades económicas.	70
4	Los deberes formales a los que están sujetos los contribuyentes.	71
5	Parámetros, procedimientos y actuaciones a que deben someterse los contribuyentes.	72
6	Procedimiento, papeles de trabajo y los actos administrativos.	73
7	Impacto del efecto económico en el traslado del ISAE como gasto reembolsable.	92
8	Procedimiento para aplicar el impuesto de publicidad y propaganda.	93
9	El traslado del ISAE al cliente influye en el costo de los productos al consumidor final.	94
10	ISAE en base al valor CIF.	95
11	Retención de la mercancía en el proceso de desaduanamiento.	96
12	Retraso de operaciones aduaneras.	97
13	Gastos adicionales a su representado el retraso ocasionado.	98
14	Reforma de la ordenanza municipal en la cual se establezca como base imponible el ingreso bruto de la empresa, seguiría trasladando el ISAE.	99

LISTA DE ECUACIONES

No.		Pp
1	Cálculo de la muestra	56
2	Cálculo de confiabilidad de los resultados.	60

LEGALIDAD DE LA BAIMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS A LOS AGENTES ADUANALES A VALOR CIF EN EL MUNICIPIO PUERTO CABELLO.

Autor. Abogado Luis Antonio Álvarez Salinas.

Tutor: Msc. Víctor Manuel Rivas.

Coord. de especialidad: Prof. Vanesa Lugo.

San Diego, Diciembre 2020.

RESUMEN

El trabajo de investigación presentado tiene como propósito analizar la legalidad de la base imponible sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF de las mercancías desaduanizadas en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo, debido a que la ordenanza municipal que creo y regulo el tributo referido, establece una base de cálculo, distinta a la establecida en la ley orgánica del poder público municipal, en la cual define de manera precisa cuales son los elementos utilizados para la determinación del impuesto objeto de estudio. La investigación es cuantitativa con un diseño de campo, no experimental de tipo transeccional y documental; cuya población y muestra comprende 32 elementos divididos en 31 agentes aduanales y un funcionario público de la administración tributaria del municipio Puerto Cabello. Para la recolección de datos se utilizo un cuestionario tipo dicotómico, aplicado a los prestadores de servicios aduaneros y una entrevista de preguntas abiertas dirigida al jefe del ente recaudador, los cuales fueron validados por el juicio de experto y la confiabilidad se realizo mediante prueba piloto y el cálculo de coeficiente de confiabilidad por Kuder Richarson, arrojando un nivel de 0.83. Para el análisis de los resultados se utilizo métodos estadísticos, distribución de frecuencias y porcentajes, para representarse en tablas y gráficos, los cuales fueron interpretados bajo la fundamentación teórica de las variables en estudio. Entre las conclusiones más resaltantes se destaca que la ordenanza municipal del municipio puerto cabello tiene vicios de nulidad, los cuales pueden ser atacados por los sujetos pasivos del tributo a fin de restablecer el orden legal del tributo en estudio.

Descriptor: Ordenanza Municipal, Impuesto Sobre Actividades Económicas, Agentes Aduanales.

**LEGALIDAD DE LA BAIMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE
ACTIVIDADES ECONOMICAS A LOS AGENTES ADUANALES
A VALOR CIF EN EL MUNICIPIO PUERTO CABELLO.**

Autor. Abogado Luis Antonio Álvarez Salinas.

Tutor: Msc. Víctor Manuel Rivas.

Coord. de especialidad: Prof. Vanesa Lugo.

San Diego, Diciembre 2020.

ABSTRACT

The purpose of the research work is to analyze the legality of the tax base on economic activities to customs agents to the CIF value of customs goods in the municipality Puerto Cabello, Carabobo State, because the municipal ordinance that creates and regulates the Tax Referent, establishes a basis of calculation, different from that established in the organic law of the municipal public power, in which it defines in a precise way which are the elements used for the determination of the tax object of study. The research is quantitative with a field design, non-experimental of the transectional and documentary type; The population and model comprises 32 elements divided into 31 customs agents and a public official of the tax administration of the Puerto Cabello municipality. For data collection, a questionnaire of a dichotomic type was used, applied to the suppliers of customs services and an interview of the open questions addressed to the head of the collecting entity, which were validated by the expert judgment and the reliability was performed by means of test Pilot and the reliability coefficient calculation by Kuder Richarson, yielding a level of 0.83. For the analysis of the results, statistical methods, frequency distribution and percentages were used to represent in tables and graphs, which were interpreted under the theoretical basis of the variables under study. Among the most noteworthy conclusions, it should be pointed out that the municipal ordinance of the Puerto Cabello municipality has vices of nullity, which can be attacked by taxpayers in order to restore the legal order of the tribute under study.

Keywords: Municipal Ordinance, Tax on Economic Activities, Customs Agents

INTRODUCCIÓN

En la carta fundamental dictada por el constituyente de 1.961, se estableció la potestad tributaria de los municipios para dictar y regular el tributo a la patente de industria y comercio, del cual surgieron innumerables discusiones y controversias acerca del alcance de la facultad constitucional encomendada a los municipios, debido que la palabra “patente” significa limitación para imponer impuestos ya que se tomo como que solo podían establecer tributo sobre la concesión o permiso de efectuar una actividad económica en los límites territoriales del municipio. A través de la jurisprudencia la extinta Corte Suprema de Justicia, realizo los ajustes pertinentes a fin de crear la seguridad jurídica que permitiera conocer los límites de imposición de los entes políticos territoriales.

Ahora bien el constituyente del 1.999, en base a lo sentado por la Corte Suprema, modernizo para Venezuela el nombre del tributo, otorgándole a los municipios la potestad de crear y regular el impuesto sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicio e índole similar, dicho tributo atribuido busca pechar los ingresos por lucro percibidos por la actividad económica que puedan desarrollar los particulares dentro de la jurisdicción del municipio.

En el universo de actividades generadoras de lucro al cual se está legalmente permitido en Venezuela, se encuentra los prestadores de servicios que desarrollan una actividad por nombre y cuenta de quien contrate sus servicios, es decir ellos realizan el trabajo que por una limitación o por conveniencia del contratante, quien no puede o no quiere realizar el trabajo encomendado.

Entre los prestadores de servicios se encuentran los agentes

aduanales, que realizan en nombre y cuenta de quien contrata sus servicios las actividades inherentes al desaduanamiento de las mercancías que puedan ser objeto del comercio internacional al traspasar las fronteras de un Estado.

Ahora bien, en vista del lucro que generan los agentes de aduanas en el desarrollo de su actividad, los hace responsable de cumplir con las cargas tributarias a que tengan lugar, vg. El impuesto a las actividades económicas, legalmente exigidos por los municipios donde estos sujetos pasivos tengan su establecimiento permanente, domicilio o base fija de negocios.

Dicho esto, el presente trabajo de investigación abordara la problemática que ocurre en el Municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo con respecto a la forma de determinación del impuesto sobre las actividades económicas, específicamente a los agentes aduanales, que ejecutan sus actividades en el referido Municipio.

Con el propósito de verificar la situación planteada, se desarrollo el presente trabajo de investigación de naturaleza cuantitativa, apoyada en un tipo de estudio de campo, no experimental, que tiene como propósito Analizar la legalidad de la base imponible sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF de las mercancías desaduanizadas en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo, con ello se busca dar respuesta a la interrogante ¿Existe ilegalidad en la base imponible del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF de las mercancías desaduanizadas en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo?

Se estructuro la investigación en cinco (05) Capítulos los cuales se identifican a continuación; Capitulo I plantea y formula la necesidad de la

investigación, los objetivos a alcanzar, la justificación y delimitación del estudio realizado; Capítulo II, establece los antecedentes, el marco teórico y las bases legales en que se fundamenta la investigación, adicionalmente también se deja plasmado un glosario de términos importantes; Capítulo III, se establece la metodología de la investigación, población y muestra en su estudio, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, su validez y confiabilidad, para finalizar se estipulo las fases de la investigación; Capítulo IV se presentan y analizan los resultados que dieron respuesta a los objetivos planteados; por ultimo en el Capitulo V se deja constancia de las conclusiones y recomendaciones respecto a la investigación.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

1.1 Planteamiento del problema.

Desde la antigüedad las sociedades han tenido que intercambiar los productos, que como individuos detentan para poder satisfacer las necesidades básicas, en principio se hacía a través del trueque, el cual fue el primer paso del intercambio comercial, posteriormente con el nacimiento de la moneda como objeto representativo de valor, se dio paso a la compra y venta de los bienes o servicios. En cada región del mundo, la oferta de productos es distinta debido a sus medios de producción, el tipo de clima y la fertilidad de las tierras, las cuales son variables que afectan directamente el comercio interno de cada país.

El intercambio comercial que se puede realizar entre dos o más países se define como comercio exterior, el cual permite que los productores y comerciantes ubiquen sus productos fuera de sus fronteras, generando desarrollo económico de sus localidades y países.

En vista de esa generación de desarrollo que también se traduce en generación de rentabilidad económica para aquellos que practican el comercio exterior, el Estado en uso del *ius imperium* el cual es la facultad de tiene de imponer leyes que creen y regulen la actividad estatal en especial los tributos los cuales ayudan a sostener los gastos de su funcionamiento.

Facultad que le ha permitido a todos los países, crear un complejo

sistema tributario que les permite imponer cargas tributarias a las distintas actividades económicas ejercidas por ciudadanos, residentes y en fin cualquier persona que de acuerdo a lo establecido en las normas tributarias tengan la obligación de declarar y enterar los tributos vigentes en un territorio determinado.

Atendiendo el lineamiento de la investigación es necesario precisar la definición de tributos que según Moya (2012) “son prestaciones exigidas en dinero por el Estado, 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.217). De la anterior definición se puede extraer que el tributo es el pago de carácter obligatorio por las personas señaladas como sujetos pasivos en una ley, dictada por el órgano competente del Estado en virtud de las atribuciones conferidas, para la consecución de sus fines.

En Venezuela el sistema tributario por mandato constitucional persigue la justa distribución de las cargas públicas entre sus ciudadanos para la consecución de los altos fines del Estado, que no son otros que la satisfacción de las necesidades públicas. Por ende todos están llamados a contribuir en la medida de sus capacidades económicas.

Planteándose entonces establecer que la relación jurídica tributaria, la cual se establece entre el Estado en sus tres niveles, por una parte, como sujeto activo y el contribuyente o responsable, como sujeto pasivo de la misma, ha sido considerada por algunos autores como una relación de poder, consecuencia de la concepción de Estado policía y de la concepción del tributo como manifestación del poder soberano del Estado frente a los particulares, es decir, del carácter coactivo de la prestación tributaria y de la finalidad del interés público en la recaudación de los tributos.

Hoy se reconoce, en los sistemas constitucionales más avanzados, que el régimen municipal no es un mero adorno ideológico en el orden institucional de los estados democráticos, sino que su diseño, su desarrollo y puesta en ejecución, desencadenan consecuencias relevantes para el sistema político, económico y social en su integridad, tanto para potenciar opciones y oportunidades como para anularlas y restringirlas, como se prevee en el artículo 168 de la misma: “Las actuaciones del Municipio en el ámbito de sus competencias se cumplirán incorporando la participación ciudadana al proceso de definición y ejecución de la gestión pública y en el control y evaluación de sus resultados, en forma efectiva, suficiente y oportuna, conforme a la ley”.

En ejercicio de la facultad tributaria otorgada por la constitución a los municipios, existen una diversidad amplia de tributos entre los cuales se encuentra el impuesto a las actividades económicas (en adelante ISAE), que el mismo autor define como “el impuesto que grava los ingresos brutos que se originan de toda actividad económica, de industria, comercio, servicios, o índole similar, realizada de forma habitual o eventual en la jurisdicción de un determinado Municipio” (p.426). En tal sentido, se evidencia que toda actividad económica ejecutada por las personas naturales o jurídicas establecidas en los municipios, están en la obligación de cancelar el tributo de acuerdo a los ingresos brutos obtenidos efectivamente, durante el periodo impositivo correspondiente.

Ahora bien atendiendo a esta definición se observa que dentro de la pluralidad de actividades que una persona puede desarrollar, de acuerdo a lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), más específicamente en los derechos económicos, la cual establece que “todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad

económica de su preferencia, sin más limitaciones que las previstas en esta constitución y las que establezcan las leyes...” (art. 112), de lo citado del texto constitucional, se evidencia que toda aquella persona que haga vida dentro del territorio nacional, puede dedicarse a la actividad económica de su preferencia siempre y cuando este dentro del marco legal establecido para ello.

En consonancia a este principio constitucional y actuando dentro del marco legal los individuos se dedican a la actividad económica de su preferencia, siendo unas de la mas importantes para el desarrollo económico de la nación, las referentes al comercio exterior las cuales involucran a muchos actores tanto comerciales como prestadores de servicios, los cuales se interrelacionan para cumplir con los trámites administrativos legalmente establecidos en el ordenamiento jurídico de cada país.

Dentro de la variedad de los prestadores de servicios del comercio exterior, se encuentran los agentes aduanales, quienes cumplen la función de intermediación entre los importadores o exportadores y la administración aduanera, para que las cargas cumplan los requisitos legales exigibles para su desaduanización.

En tal sentido se extrae de lo establecido el artículo 98 de la Ley Orgánica de Aduanas lo siguiente

“el agente o agencia de aduanas es la persona natural o jurídica autorizada por la Administración Aduanera para actuar ante los órganos competentes en nombre y por cuenta de quien contrata sus servicios, en los diversos trámites relacionados con los regímenes aduaneros”.

Se puede destacar que la principal actividad de los agentes aduanales es la prestación del servicios, los cuales se componen en la realización de

los trámites aduaneros que hacen posible la legalización de las cargas objeto de importación y/o exportación, que puedan realizar por cuenta y mandato de sus representados.

La actividad de los agentes o agencia de aduanas en Venezuela está regulada por la Ley Orgánica de Aduanas y sus reglamentos, en la cual se establecen los requisitos para obtener la autorización administrativa, regula las obligaciones y demás formalidades a los cuales están sometidos en virtud de su cualidad de auxiliares de la administración, de acuerdo a la actividad económica que desarrollan, generan un lucro, así que, deben cumplir con la carga tributaria que le corresponde de acuerdo a las distintas leyes impositivas vigentes.

Los agentes o agencias de aduanas son agentes comisionistas, es decir estos van a percibir una comisión generada por la labor desempeñada y en relación al valor de la mercancía que manejen en representación de su contratante, dichas comisiones son variables de acuerdo al servicio prestado, el valor de las cargas, frecuencia de embarques manejados, etc. Es decir cada agente o agencia de aduanas, de acuerdo a la libre competencia puede establecer un porcentaje de comisión distinto, que considere es el valor de su trabajo, incluso un mismo agencia o agente de aduanas, puede establecer un porcentaje distinto a cada cliente, de acuerdo a las variables antes mencionadas.

El valor normal en aduanas de las mercancías se estima de acuerdo al valor de las mismas, más los gastos en la cual incurrió, -incluido el seguro de carga marítima- para su llegada al país de importación, o lo que se conoce como valor del Costo, Seguro y Flete (Cost, insurance and freight, por sus siglas en ingles), para determinar dicho valor debe tomarse en cuenta el costo de la mercancía, el seguro que ampara la mercancía y el flete marítimo

desde el puerto de embarque hasta el puerto de destino convenido, de acuerdo a lo establecido en el artículo 235 y sigs. del Reglamento de la ley orgánica de aduanas.

La importancia del valor normal en aduanas se debe a que es la base de cálculo para la determinación de los impuestos *ad valorem*, (expresión latina que significa según el valor, se aplica en los derechos y tasas según el valor de un producto) tasa e impuestos al valor agregado, que deben pagar las cargas objeto del régimen de importación, el referido valor en algunos casos también es usado para establecer ingresos por servicios de almacenajes, las comisiones de los agentes o agencias de aduanas y otros gastos en el proceso de desaduanamiento.

Entendiendo que el ingreso que percibe el agente o agencia de aduanas en función de su actividad económica puede ser acordada, por una comisión estimada de un porcentaje sobre el valor del costo, seguro y flete (en lo adelante CIF) de la mercancías manejadas en representación de sus clientes, la presente investigación tiene como objeto de estudio el tributo correspondiente al impuesto sobre la actividad económica de los agentes aduanales en el municipio Puerto Cabello.

En el concepto de impuesto sobre actividades económicas, anteriormente citado el autor acota que grava los ingresos brutos del contribuyente, ahora bien se verifica el artículo 210 de la Ley Orgánica del Poder Publico Municipal (en adelante LOPPM), el cual establece “la base imponible del impuesto sobre actividades económicas está constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos en el periodo impositivo correspondiente por las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del Municipio” (p59). Se observa que de acuerdo a la ley del mencionado impuesto debe calcularse de acuerdo a los ingresos percibidos

en el periodo legal impositivo y atendiendo al principio constitucional de capacidad contributiva del sujeto pasivo.

En relación al cobro del impuesto sobre actividad económica de los agentes aduanales en el municipio Puerto Cabello, tiene como base imponible el valor de las mercancías declaradas por ellos, de acuerdo a la ordenanza de la reforma parcial del Impuesto a las Actividades Económicas, (2010) artículo 7 numeral 6 el cual establece:

Para los agentes comisionistas, el monto de las comisiones causadas y honorarios fijos, que obtengan por causa de gestión sobre mercancías desembarcadas, embarcadas y de mas actividades conexas propias de las operaciones aduaneras realizadas por el Puerto Autónomo de Puerto Cabello, el cual se estimara a efectos de esta ordenanza en un porcentaje mínimo o equivalente al uno por ciento (1 %) sobre el valor declarado en las facturas correspondientes a las operaciones de importación, exportación y transito aduanero que gestionen o tramiten dichos agentes o empresas relacionadas con la actividad”.

Se puede evidenciar que la ordenanza municipal toma en consideración para la determinación del impuesto, una base imponible distinta a la establecida en la Ley Orgánica del Poder Publico Municipal. En cambio utiliza el valor declarado en la aduana de las mercancías desaduanizadas por el agente o agencia de aduanas en el municipio puerto cabello, partiendo de un supuesto que para todas las cargas el agente o agencia de aduanas cobra a sus clientes el 1% del valor de las cargas, es decir el tributo es calculado a una base imponible distinta a lo que realmente es el ingreso bruto para el periodo real impositivo, de la actividad económica del agente o agencia de aduanas.

El cobro del tributo al agente aduanal, partiendo del valor declarado por sus representados en las facturas de las mercancías objeto de importación, exportación o transito, genera en muchos casos una sobre estimación de los

ingresos percibidos por dichos agentes de servicios, ya que debido a la libre competencia, los agentes o agencias aduanales pueden variar el porcentaje cobrado por servicios a sus clientes, esto se traduce en un pago excesivo del impuesto, ya que no está cónsono al ingreso bruto de estos entes económicos, atentando contra principios fundamentales del derecho tributario tales como el principio de la capacidad contributiva, principio de no confiscatoriedad y principio de justicia tributaria.

Como se ha mencionado el ingreso por concepto de honorarios profesionales de los agentes o agencias aduanales, es una comisión que se genera por los servicios prestados a sus representados en los trámites aduanales, mal pudiera estimar la ordenanza referente al impuesto sobre la actividad económica que el impuesto debe cobrarse en base al valor en aduanas de las mercancías que ellos manejan, por cuenta y orden de su contratante, quien es en definitiva el dueño de la mercancía, siendo él, quien debe soportar las cargas tributarias inherente al valor de su mercadería.

La problemática del cobro del impuesto sobre la actividad económica de los agentes o agencias de aduanas se acentúa, debido a que debe obligatoriamente pagarse en el transcurso del proceso de desaduanamiento, mediante planilla de autoliquidación del impuesto, luego cancelarla en banco receptor de los impuestos municipales, para luego ser llevado a las oficinas del fisco municipal para verificación y liberación de la carga objeto de desaduanamiento.

Tal circunstancia, aparte de generar un tributo muchas veces impagable por los agentes aduanales, debe realizarse trámites innecesarios el proceso de desaduanamiento de las mercancías, lo que es una situación de queja y de preocupación constante de los agentes aduanales que desarrollan sus actividades en ese Municipio. Según lo comentado por el Licenciado en

comercio exterior, Germán Flores Ramos, jefe de operaciones de la Agencia Aduanal FUTURO INTERNACIONAL ADUANERO, C.A.

Puede observarse de igual modo, que por una parte el propietario o consignatario de la mercancía paga los derechos de importación de las mismas y el agente aduanal el impuesto por actividades económicas al Municipio. Desde la perspectiva que el impuesto a las actividades económicas a los agentes aduanales en el municipio puerto Cabello, se determina en base al valor CIF de las cargas y se cancela en el transcurso del proceso de desaduanamiento de las mercancías, ha tenido como consecuencia que muchos agentes aduanales carguen el ISAE como un gasto reembolsable de la operación aduanera para el cual fueron contratados.

1.2 Formulación del Problema

¿Existe ilegalidad en la base imponible del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF de las mercancías desaduanizadas en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo?

1.3 Objetivos de la Investigación

1.3.1 Objetivo General

Analizar la legalidad de la base imponible sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF de las mercancías desaduanizadas en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo.

1.3.2 Objetivos Específicos

1.3.2.1 Diagnosticar la situación actual del cobro del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF en el proceso

de desaduanamiento en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo.

1.3.2.2 Identificar los elementos de la base imponible que establece el ordenamiento jurídico venezolano para el cálculo del impuesto sobre actividades económicas cobrado por los municipios.

1.3.2.3 Determinar los efectos por el cobro del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF de las mercancías desaduanizadas en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo.

1.4 Justificación de la investigación

En la actualidad el impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales en el municipio Puerto Cabello, tiene como base imponible para la determinación del tributo, el valor CIF de las mercancías objeto de cualquiera de los regímenes legales establecidos en la Ley de Orgánica de Aduanas, es por ello que la presente investigación se justifica desde el punto de vista técnico, porque permitió el análisis el ordenamiento jurídico que rige la materia, para así verificar el adecuado cumplimiento de lo establecido en la Ley de Orgánica del Poder Publico Municipal, con respecto a la base imponible para el cálculo del impuesto sobre las actividades económicas.

Se justifica desde el punto de vista teórico, ya que se puso en práctica los conocimientos adquiridos en materia tributaria, en el proceso de enseñanza de los estudios de cuarto (4°) nivel, desarrollados en la especialización Gestión Aduanera y Tributaria, de la Universidad José Antonio Páez.

Asimismo existe una justificación social, debido a que se fomentó en los

agentes aduanales, funcionarios públicos y entes gubernamentales, la cultura tributaria, con valores éticos y morales sustentados en el análisis que se realizará en la recaudación del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales en base al valor CIF en el proceso de desaduanamiento en el municipio Puerto Cabello.

Esta investigación realiza aportes académicos importantes, ya que al ser una temática poco abordada, generó información sustancial para ser usada como antecedentes en futuras investigaciones de estudiantes de la materia tributaria en los distintos niveles académicos.

En cuanto a la justificación legal se encuentra enmarcada en el ordenamiento jurídico venezolano en materia tributaria teniendo como punto de partida la Constitución Nacional, el Código Orgánico Tributario, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, Ordenanzas Municipales que regulan el Impuesto Sobre las actividades Económicas, de distintos Municipios.

Para el investigador, este trabajo de investigación permitió poner en práctica el conocimiento adquirido en el desarrollo del Post Grado de Gestión Aduanera y Tributaria, dictado por la Universidad José Antonio Páez, lo que lo llevará a obtener el título de especialista en Gestión Aduanera y Tributaria, para el crecimiento personal y profesional.

Esta investigación está enmarcada dentro de la línea de investigación Cultura Tributaria, específicamente en la línea de trabajo de grado tributación Municipal y Estatal, cumpliendo así con los lineamientos establecidos por la Dirección General de Estudios de Post Grado de la Universidad José Antonio Páez.

1.5 Limitaciones de la Investigación

En cuanto al contenido, esta investigación se realizará para analizar la legalidad de la base imponible del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF de las mercancías desaduanizadas en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo. De tal manera que, el espacio de aplicación del presente trabajo investigativo se ubicara específicamente en el Municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo, a través del estudio de los basamentos legales para el cobro de este tributo vigente para el año 2016.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

En el siguiente capítulo se realizó las exposiciones de los antecedentes, aspectos conceptuales y legales en los cuales se sustentara la presente investigación.

2.1 ANTECEDENTES

Los antecedentes sirven como punto de referencia para la comprensión del entorno del problema planteado, por lo tanto, constituyen un elemento clave para la realización de trabajos de investigación, tal como lo expresa Tamayo (2006) los antecedentes son “una síntesis conceptual de las investigaciones o trabajos realizados sobre el problema formulado”.

En el proceso de búsqueda de información que de alguna manera tuviera relación y/o relevancia con el problema aquí tratado, no se pudo encontrar otros trabajos de investigación trastocaran de manera directa el tema de la presente investigación; por tal razón la presente una investigación inédita. Sin embargo se pueden citar como referencias las siguientes investigaciones:

Pérez (2012) realizó un trabajo especial de grado, para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, otorgado por la Universidad de Carabobo, titulado “ESTARTEGIA PARA OPTAMIZACION DE LA RECAUDACION DEL IMPUSTO SOBRE LAS ACTIVIDADES ECONOMICAS EN EL COMERCIO INFORMAL DEL SECTOR ALIMENTOS EN LA URB LA ESMERALDA, SAN DIEGO” el cual tuvo como objetivo proponer una estrategia tributaria para la optimización del proceso de recaudación de

impuesto sobre actividades económicas en el comercio informal del sector alimentos en la Urb. La Esmeralda manzana “F” municipio San Diego, Estado Carabobo. Utilizó como metodología un proyecto factible basado en revisión documental, y un diseño de campo, después de analizados los resultados recogidos a través de la observación directa y el instrumento de recolección de datos aplicado concluyó en la necesidad de diseñar una propuesta, realización de un censo de los comerciantes informales, fortalecimiento de la cultura tributaria, la elaboración de un registro de los comerciantes informales de la zona por parte de la alcaldía y otras actividades que contribuirán a mejorar el proceso de recaudación del impuesto sobre actividades económicas del comercio informal del sector alimentos en la Urb. La Esmeralda manzana “F” del municipio San Diego.

Esta investigación sirvió como antecedente para la realización del presente trabajo, por sus referencias bibliográficas e interpretación de las normas constitucionales y legales que sirven de marco para la aplicación del ISAE y el fomento de la cultura tributaria en un grupo determinado de comerciantes.

Carly (2011) realizó un trabajo especial de grado titulado “SISTEMA DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LAS ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIO E ÍNDOLE SIMILAR: (CASO: DIRECCIÓN DE HACIENDA DE LA ALCALDÍA DEL MUNICIPIO COLÓN DEL ESTADO ZULIA)”, con el cual optó al título de de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos Área Rentas Internas, ante la Universidad de los Andes, el objetivo de este trabajo fue analizar del proceso de recaudación del impuesto a las actividades económicas de industria, comercio, servicio o de índole similar en el municipio Colón del estado Zulia. Se evidencia que el autor desarrollo una

investigación de campo, no experimental y transversal, cumpliendo así con el objetivo general planteado en la investigación, para ello utilizó un conjunto de observaciones de documentos y cuestionarios que le permitieron levantar la información estadísticas llegando a la conclusión que en la dirección de hacienda de la alcaldía del municipio Colón presentó deficiencias dentro del proceso de recaudación de los impuestos, por lo cual realizó una propuesta para implementar un sistema de recaudación que mejore dicho proceso.

Esta investigación permitió tener una idea clara sobre el diseño del instrumento de recolección de datos que se le aplicara al personal del Servicio de Administración Tributaria Municipal de Puerto Cabello, con la intención de levantar la información necesaria para los resultados de la presente investigación.

Guerrero (2011), en su trabajo especial de grado, titulado: “EFECTO CONFISCATORIO DE LOS INGRESOS BRUTOS COMO BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO ALAS ACTIVIDADES ECONOMICAS, CASO ALCALDIA DEL MUNICIPIO MARACAIBO” para optar al grado de Especialista en Tributación, de la Universidad del Zulia, el cual indica en su objetivo general Identificar los efectos confiscatorios de la categoría ingresos brutos como base imponible tal como está establecido en la ordenanza sobre licencia e impuestos a las actividades económicas, comerciales, industriales, de servicio e índole similar sancionada por la alcaldía del Municipio Maracaibo, Estado Zulia., el autor desarrollo un investigación Jurídica teórica Documental, para ello recabo la información de distintos textos y jurisprudencias emanadas del más alto tribunal de nuestro país.

El investigador llego a la conclusión que el concepto de “ingreso bruto” para el cálculo del impuesto municipal sobre actividades económicas son los mostrados en la contabilidad financiera para un ejercicio determinado

y estos deben someterse a un ajuste a través de lo que se conoce como “conciliación de ingresos brutos” para determinar cuáles son los ingresos cobrados y así poder calcular el referido impuesto. Con respecto a los aportes para esta investigación se tomaron las referencias legales y jurisprudenciales utilizadas por el autor en su trabajo investigativo, y así poder interpretar lo que se establece como ingreso bruto para la base imponible del tributo sobre las actividades económicas.

Morales (2011) realizó una investigación con el título “SISTEMA DE CONTROL Y FISCALIZACION TRIBUTARIO EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LAS ACTIVIDADES ECONOMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO SERVICIO E INDOLE SIMILAR: (CASO DIRECCION DE HACIENDA DE LA ALCALDIA DEL MUNICIPIO COLON DEL ESTADO ZULIA)” con la cual optó al título de Especialista Tributario en Rentas Internas, de la Universidad de los Andes, tuvo como objetivo el Análisis del proceso de fiscalización del impuesto a las actividades económicas de industria, comercio, servicio, o de índole similar en el municipio Colón del Estado Zulia, la investigación fue de campo de tipo evaluativo, para la ejecución de la investigación el autor utilizó un conjunto de observaciones a distintos documentos y una encuesta con 20 items dirigidas a cuatro funcionarios adscritos a la dirección de rentas de la alcaldía del municipio Colón.

El investigador llegó a la conclusión que en la dirección de rentas de la alcaldía del municipio Colón del Estado Zulia, existen deficiencias, dentro del proceso de fiscalización del referido impuesto, representado en la inexistencia de manuales de funciones y procedimientos referentes a las actividades inherentes al proceso de fiscalización, por tal motivo realizó una propuesta de implementar un sistema de fiscalización, para la mejora de este proceso en el citado municipio.

Los aportes para esta investigación se utilizaron algunas de las referencias bibliográficas, citadas por el autor para así reflejar lo que establece la doctrina en distintos aspectos tributarios de interés para el presente trabajo.

Por otra parte en el ámbito internacional, **Lupera y Roche (2010)**, en su investigación para optar por el título en Magister en Legislación Tributaria en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Ecuador, la cual se titula “NUEVA ORGANIZACIÓN TERRITORIAL DEL ESTADO ECUATORIANO Y LAS REFORMAS A LOS TRIBUTOS MUNICIPALES, ESTABLECIDOS EN EL CÓDIGO ORGANICO DE ORGANIZACIÓN TERRITORIAL AUTONOMIA Y DESCENTRALIZACION”, se evidencia el tipo de investigación no experimental, descriptiva, ya que consistió en procesamiento de datos de acuerdo al método doctrinario / normativo y de esta manera cumple con los objetivos generales: Determinar la nueva organización territorial establecida en el PCOOTAD. Señalar las nuevas reformas a los tributos municipales.

Llegando a las siguientes conclusiones: que en la actualidad el municipio no goza de competencias que le permita satisfacer las necesidades básicas a sus habitantes. Los tributos municipales son la fuente más importante de funcionamiento de los municipios. Se ha incrementado los gravámenes acorde a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos. Esta investigación sirve como aporte debido a la información que tiene con respecto a los fundamentos legales que establecen el Impuesto de Patentes Municipales en Ecuador, que viene a ser el Impuesto Sobre Actividades Económicas en Venezuela.

2.2 BASES TEORICAS

Según Bavaresco (2006) las bases teóricas tiene que ver con “las teorías que brindan al investigador el apoyo inicial dentro del conocimiento del objeto de estudio, es decir, cada problema posee algún referente teórico, lo que indica, que el investigador no puede hacer abstracción por el desconocimiento, salvo que sus estudios se soporten en investigaciones puras o bien exploratorias.” (p.52) En consonancia de lo comentado por el autor pre citado se concluye que son los referentes que sirven de fundamento teórico para sustentar el conocimiento del tema abordado. Para la presente investigación se presentan las siguientes:

2.2.1 Reserva de la Ley o Reserva Legal

El principio de la reserva legal existe a fin de otorgar la facultad única al órgano legislador, la regulación de materias que están reservadas exclusivamente a la competencia de la Ley. Es decir estas materias siempre deben ser reguladas por leyes, tiene sus orígenes en el derecho penal, el Marqués de Beccaria, en su obra titulada De los delitos y las penas, publicada en 1796, (citado por Lares) introdujo el axioma *nullum crimen, nulla poena sine lege*, la cual fue acogida por la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano. A partir de allí todos los sistemas constitucionales de los Estados modernos contienen la reserva legal dentro de su articulado, que no solamente resguardan la materia penal si no que también materia de Derechos Humanos, ejercicio de garantías constitucionales, reglas orgánicas de los órganos superiores del Estado y la materia tributaria.

En la materia que atañe a esta investigación el adagio anglosajón *not taxation whitout representation* constituyó una de las bases fundamentales de los estados modernos europeos a partir del siglo XIX, en el cual se exigía el consentimiento de la representación para la imposición de un tributo.

Como una adaptación de la máxima introducida por Beccaria se comenzó a utilizar por los estudiosos de la materia tributaria la máxima en latín *nullun tributum sine lege*, la cual rige el principio de legalidad tributaria, en virtud de esto solo se puede establecer tributos mediante una ley que lo regule, en la cual se deben definir todos y cada uno de los elementos de la obligación tributaria creada.

Villegas, (2002) expresa “el principio de legalidad requiere que todo tributo sea sancionado por una ley, entendida esta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos por la constitución para la sanción de las leyes” (p.254)

Por su parte (Moya, 2012) dice que

La doctrina y la jurisprudencia coinciden al indicar que sus implicaciones básicas van desde el postulado fundamental, conforme al cual la administración sólo puede obrar cuando haya sido legalmente facultada hasta la reserva de ley, concebida como un medio de protección o garantía para la preservación de la propiedad privada y la libertad de disposición de los derechos patrimoniales ante las restricciones impuestas y derivadas de los tributos. (p.154)

Se puede evidenciar que el principio de la legalidad tributaria es un límite formal a la actuación del Estado frente a los contribuyentes, el cual busca proteger de posibles abusos o interpretaciones dudosas de las leyes que beneficien al sujeto activo como órgano encargado de aplicar la ley tributaria.

2.2.2 La Potestad Tributaria

Al referir a la potestad tributaria, se hace mención del poder del Estado para crear los tributos exigibles a las personas establecidas como

sujetos pasivos, dentro del límite de la competencia otorgada por la constitución y las leyes, para su funcionamiento y el sustento de las cargas públicas.

Para Villegas,

Es la facultad que tiene el Estado de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos. La creación obliga al pago por las personas sometidas a su competencia. Implica, por tanto, la facultad de generar normas mediante las cuales el Estado puede compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonios para atender las necesidades públicas.” (p.252)

Alessi-Stammati. *Instituzioni de diritto tributario*. Citado por Moya, 2012

Dice que:

La potestad tributaria, considerada en un plano abstracto, significa, por un lado, supremacía, y, por otro sujeción. Es decir: la existencia de un ente que se coloca en un plano superior y preeminente, y frente a él, una masa indiscriminada de individuos ubicadas en un plano inferior. (p.189)

De lo anteriormente expuesto se evidencia que la potestad tributaria es ejercida por los Estados de acuerdo a las facultades dadas por sus constituciones, para que estos, a su vez por vía legislativa impongan tributos a los ciudadanos los cuales deben coadyuvar a soportar para lograr el funcionamiento del Estado.

2.2.3 Impuestos Sobre actividades Económicas

Anteriormente denominado Patente de Industria y Comercio, se conoce desde la época medieval, en aquel momento los señores feudales o soberanos entregaban un carta-patente que fungía como autorización, para que sus súbditos, ejercieran una actividad lucrativa bien fuera de comercio, industrial o un oficio, se estimaba que este tributo era una tasa ya que era la

contraprestación del servicio prestado por el soberano al permitir que el vasallo ejerciera su actividad lucrativa.

En los tiempos modernos esta perspectiva ha evolucionado y se considera que el ejercicio de cualquier actividad es libre tal como lo establece el artículo 112 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, así como lo expresa Villegas

“...este tributo deja, entonces, de ser una tasa por un servicio que prestaba el amo para permitir que se ejerza una actividad, y se transforma en un impuesto que se paga en virtud de la capacidad económica demostrada por el ejercicio de cierto tipo de oficio, actividad o profesión que normalmente produce lucro.” (p.876)

Es evidente la evolución de la definición al impuesto sobre actividades económicas, que pasó de ser una contraprestación a un impuesto. En Venezuela a este impuesto se encuentra reflejado en la Carta Magna desde 1830, y con la entrada en vigencia de la Constitución de 1999 paso de llamarse Patente de Industria y Comercio a Impuesto Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicios o Índole Similar. En tal sentido Moya dice que el impuesto sobre las actividades económicas es aquel

...que grava los ingresos brutos que se originan de toda actividad económica, de industria, comercio, servicios o de índole similar, realizada en forma habitual o eventual en la jurisdicción de un determinado Municipio y que puede estar sometido a un establecimiento comercial, local, oficina o lugar físico y cuyo fin sea el lucro. (p.426)

Se observa así que el referido impuesto obedece a la finalidad de lucro de una actividad determinada, realizada por los particulares dentro de la jurisdicción de un Municipio, el cual tendrá la suficiente capacidad tributaria para pechar de impuestos, dichas actividades, tal como lo establece la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en su artículo 179 numeral 2°. Cabe destacar que a partir de la entrada en vigencia de la Ley

Orgánica del Poder Público Municipal (2005) se desarrollo con mayor precisión el tributo municipal, al cual denominó como impuestos sobre actividades económicas, en el cual se identifican con precisión los elementos del referido impuesto.

2.2.4 Agentes Aduanales

Para tener una amplia visión del concepto de agente de aduanas se cita al autor argentino Villegas que indica que: “Los despachantes de aduanas son las personas de existencia visible que realizan, en nombre de otros, tramites y diligencias relativos a la importación, la exportación y demás operaciones aduaneras ante el servicio aduanero” (p.836)

Por otra parte también se trae a colación la definición local realizada por Azuaje (2004) en la cual dice que

...el agente de aduanas es la persona autorizada por el Ministerio de Hacienda para actuar ante las autoridades competentes a nombre y por cuenta de aquél que contrata sus servicios, en cumplimiento de un trámite, solicitud o procedimiento relacionado con una actividad aduanera.

La anterior definición estaba enmarcada a la Ley Orgánica de Aduanas 2006, la cual fue derogada, pero ahora bien para tener una definición actual de agentes de aduanas es necesario revisar la actual legislación, que fue promulgada el 13 de noviembre del 2014, mediante el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Aduanas, en la cual se determina que el agente de aduanas es un intermediario entre la administración aduanera y el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria en materia de aduanas, esta persona es quien realiza los trámites de las cargas sometida a los regímenes aduaneros establecidas en la Ley y sus reglamentos.

Esta relación de intermediación entre la administración y el sujeto pasivo en materia de aduanas, tiene su base legal en el artículo 54 de la propia ley de aduanas , en el cual se establece que para el cumplimiento de los diversos trámites de los regímenes aduaneros, deben efectuarse a través de una agente o agencia de aduanas debidamente autorizado.

De acuerdo a la actividad que realiza el agente de aduanas, por cuenta y en nombre de quien contrata sus servicios, este obtiene sus principales ingresos derivados de las comisiones establecidas para cada cliente que pueda representar, de acuerdo a lo planteado se evidencia que existe una relación de representación de naturaleza mercantil, de acuerdo a lo establecido en el Código de Comercio artículos 376 y siguientes.

2.2.5 El Municipio

Con respecto al Municipio, Escalona, J (2014) refiere: a sanción de la constitución presenta una oportunidad extraordinaria para poner a tono al Municipio con las nuevas exigencias complejas y crecientes que las administraciones públicas deben enfrentar. Hoy se reconoce, en los sistemas constitucionales más avanzados, que el régimen municipal no es un mero adorno ideológico en el orden institucional de los estados democráticos, sino que su diseño, su desarrollo y su puesta en ejecución desencadenan consecuencias relevantes para el sistema político, económico y social en su integridad, tanto para potenciar opciones y oportunidades como para anularlas. La constitución consagra una innovación que debe ser asumida como una fecunda orientación para el legislador y para las administraciones locales.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000) y la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2009), definen al Municipio

como, la unidad política primaria de la organización nacional, especificando que gozan de personalidad jurídica y ejerce sus competencias de manera autónoma dentro de los límites de la ley. Es por ello que al gozar de personalidad jurídica y ser autónomo tiene la facultad de crear y recaudar tributos, por lo tanto este posee un sistema tributario propio.

2.2.6 Desaduanamiento

Según Pino y Camargo (1999) el desaduanamiento “es el cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias para nacionalizar las mercaderías importadas, someterlas a otro régimen aduanero o también para exportarlas (p.103)”

Por otra parte Rivas (2000) amplía un poco la definición

Cualquiera que sea el tipo de tráfico con mercancías en el territorio aduanero, bien sea que se vayan a introducir, extraer o pasar es obligatorio someterlo al control de la aduana de la jurisdicción respectiva. El control que ejecuta la Aduana para determinar el régimen jurídico a que está sometida la mercancía y aplicar los tributos, de un proceso, para que quien acredite la propiedad, pueda disponer de ella. A este proceso es a lo que se le denomina desaduanamiento. (p.107)

De lo anteriormente citado se desprende que el proceso de desaduanamiento abarca los distintos regímenes aduaneros existentes (ordinarios o especiales) y que estos a su vez tienen procedimientos diferentes, los cuales se deben de cumplir de acuerdo a lo establecido en la legislación aduanera de cada Estado y bajo el control aduanero ejercido por la autoridad competente.

2.3 Bases Legales

Son de relevante importancia para la presente investigación los fundamentos legales los cuales serán los que proporcionaran la información

jurídica que será el soporte para obtener los resultados idóneos y enmarcados en la legalidad del sistema tributario nacional.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

Entre el articulado de nuestra carta magna, para la presente investigación se seleccionaron los siguientes enunciados constitucionales: Artículo 133. “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley.”

La manera directa de los habitantes de un país, ayudar al Estado al soporte de los gastos de su funcionamiento es mediante el pago de los tributos, que el mismo Estado pueda imponer a través de su poder de imperio, mediante leyes que le permiten recaudar los ingresos necesarios para el erario público. Es por ello que la Constitución establece el deber ciudadano de todos a coadyuvar con los gastos públicos del Estado.

Por otra parte la autonomía municipal, entendiendo de este modo que todo municipio goza de personalidad jurídica, permitiendo de esta forma la creación, recaudación e inversión de sus ingresos.

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:

La elección de sus autoridades.

La gestión de las materias de su competencia.

La creación, recaudación e inversión de sus ingresos... (p.111)

En concordancia los artículos 179 en el numeral 2 y el artículo 180, establecen los ingresos que el municipio debe administrar según la potestad delegada por el poder nacional.

Artículo 179. Los Municipio tendrán los siguientes ingresos...

2. Las tasa 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 plusvalía de las propiedades generadas por cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vea favorecidas por los planes de ordenación urbanística.... (p.114)

Artículo 180. La Potestad Tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que esta Constitución o las leyes atribuyan al Poder Nacional o Estatal sobre determinadas materias o actividades... (p.114)

Debido a la potestad tributaria originaria otorgada por la Carta Magna a los municipios, pueden desarrollar las leyes que les permitan hacerse de los recursos necesarios a través de la creación de los tributos enunciados de manera directa en la Ley Fundamental, pero la potestad otorgada no es ilimitada, por el contrario el mismo texto constitucional establece prohibiciones expresas, las cuales el legislador municipal debe atender al momento de realizar la redacción de un instrumento normativo creador de un tributo. Prueba de esto es el **Artículo 183**. El cual establece: Los Estados y los Municipios no podrán: 1 Crear aduanas ni impuestos de importación, de exportación o de tránsito sobre bienes nacionales o extranjeros, o sobre las demás materias rentísticas de la competencia nacional... (omisión)

Los municipios atenerse de establecer impuestos a los cuales no se les este permitido por la constitución o crear aduanas para el cobro de impuestos a los bienes que pretendan ser objeto de algunas de las operaciones aduaneras establecidas en el Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Aduanas. Es decir quedan limitados a regular los tributos sobre los cuales la constitución le otorgo la potestad tributaria.

También la potestad tributaria de los municipios debe estar atada a los principios constitucionales tributarios, los cuales están previstos con el fin de

colocar límites tanto materiales como formales a dicha potestad, para así evitar abuso o un desenfreno al momento de crear cuerpos normativos de corte tributario. Tales preceptos están contenidos en los 316 y 317.

Artículo 316. El sistema tributario procurara 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 económica nacional y la elevación del nivel de vida de la población, para ello se sustentara en un sistema eficiente para la recaudación de 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 en las leyes. Ningún tributo debe tener efecto confiscatorio... (p.150)

Podemos evidenciar que del artículo 316 se desprende el principio de capacidad económica del o la contribuyente, el cual va constituir la fuente de la imposición del tributo. Adicionalmente el artículo 317 establece que ninguno de los tributos debe tener efecto confiscatorio, el cual tiene su premisa en que el tributo debe ser mantener un equilibrio entre la capacidad económica y el patrimonio del obligado, ya que el tributo por ninguna vía puede atentar contra los medios de producción del sujeto pasivo. Resaltamos ambos principios ya que son de pilar fundamental para la presente investigación, al tratar de demostrar la posible ilegalidad que tiene el ISAE a los agentes aduanales en el Municipio Puerto Cabello.

Código Orgánico Tributario

El Código Orgánico Tributario, es el instrumento que establece en forma general y a nivel nacional la normativa que deben cumplir las diversas autoridades tributarias, en el caso de la presente investigación se trae a colación ya que también las autoridades tributarias municipales también deben ceñirse a este.

El artículo 1 expresa.

Las Normas de este Código se aplicaran en forma supletoria a los tributos de los estados, municipios y demás entes de la división político territorial. El poder tributario de los estados y municipios para la creación, modificación y las leyes atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales... (p.1).

Además el Código Orgánico tributario expresa en el artículo 3 las leyes y los actos con fuerza de ley, en materia de tributos.

Artículo 3. Solo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este código las siguientes materias:
Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible, fijar la cuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo. (...)

Los artículos del Código Orgánico Tributario señalados corresponden a la sujeción deben tener los entes políticos territoriales para aplicar de forma supletoria a las leyes que establezcan cargas impositivas, también se resalta los elementos que deben contener los tributos al momento de ser creados.

Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010)

Por otra parte, esta ley desarrolla los principios constitucionales relacionados al Poder Publico Municipal, de los cuales se resaltan los que le otorgan facultad tributaria de los municipios.

Artículo 160. El Municipio a través de ordenanzas podrá crear, modificar o suprimir los tributos que le corresponden por disposición constitucional o que les sean asignados por ley nacional o estatal. Asimismo, los municipios podrán establecer los supuestos de exoneración o rebajas de esos tributos.

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

Artículo 161. En la creación de sus tributos los municipios actuaran

conforme a lo establecido en los artículos 316 y 317 de la Constitución de la República. En consecuencia, los tributos municipales no podrán tener efecto confiscatorio, ni permitir la múltiple imposición interjurisdiccional o convertirse en obstáculo para el normal desarrollo de las actividades económicas

La LPPM aparte de establecer que los municipios deben atender a los principios constitucionales tributarios para la creación de sus tributos, también estableció que el cobro de sus tributos **no debe convertirse en obstáculo para el normal desarrollo de las actividades económicas**, se resalta este extracto del artículo 161, ya que los agentes aduanales están obligados a declarar y pagar el ISAE en el medio del proceso de desaduanamiento de las cargas, es labor del investigador evidenciar si el cumplimiento de la obligación tributaria para estos sujetos pasivos representa un obstáculo al desarrollo normal de sus actividades económicas.

En el mismo orden de ideas es importante mencionar los artículos 205 y 210, en el cual se establecen el hecho imponible y la base imponible, los cuales constituyen una parte primordial de los elementos del tributo, los cuales son objeto de esta investigación.

Artículo 205. El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente (...)

El periodo impositivo de este tributo coincidirá con el año civil y los **ingresos grabables serán los percibidos** en ese año, sin perjuicio de que puedan ser establecidos mecanismos de declaración anticipada sobre la **base de los ingresos brutos percibidos** en el año anterior al gravado (...). **(Negrillas del investigador)**

Artículo 210. La base imponible del impuesto sobre actividades económicas está constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos en el periodo impositivo correspondiente por las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del Municipio o que deban reputarse como ocurridas en esa jurisdicción de acuerdo con los criterios previstos en la Ley o en los acuerdos o convenios celebrados a tales efectos.

El legislador establece como la base imponible para el tributo objeto de estudio, **los ingresos efectivamente percibidos**, en otras palabras esa será la fuente para el cálculo del impuesto a pagar por el sujeto pasivo.

Es de importante relevancia también verificar el artículo 211 el cual define lo que se entiende a las luces de esta ley lo que se entiende como ingresos brutos.

Artículo 211. **Se entiende por ingresos brutos, todos los proventos o caudales que de manera regular reciba el contribuyente o establecimiento permanente por causa relacionada con las actividades económicas** gravadas siempre que no esté obligado a restituirlo a las personas de quienes hayan sido recibido a un tercero y que no sean consecuencia de un préstamo o un contrato semejante.

En el caso de las agencias de publicidad, administradoras y corredoras de bienes inmuebles, corredores de seguro, agencia de viaje y demás contribuyentes que perciban comisiones o demás remuneraciones similares, se entenderá como ingreso bruto **sólo el monto de los honorarios, comisiones o demás remuneraciones similares que sean percibidas. (Negrillas del investigador)**

La norma jurídica citada, hace un énfasis en la conceptualización del elemento tributario ingreso bruto, colocando límites claros a los legisladores municipales, de tal manera que las ordenanzas municipales deben atender tanto los principios constituciones como lo establecido en la LOPPM para no hayan dudas sobre la determinación del ISAE.

La siguiente norma jurídica se integra como referencia legal a fines de identificar la naturaleza mercantil de los servicios prestados por los agentes aduanales y su forma del pago sobre las prestaciones que estos desempeñan.

Código de comercio (1955)

Artículo 376. Comisionista es aquel que ejerce actos de comercio en su propio nombre por cuenta de un comitente. (p.94).

Artículo 389. El mandatario mercantil tiene derecho a exigir una remuneración por el desempeño de su encargo. Si no hubiere convenido previo sobre su monto, se estará al uso de la plaza en que se hubiere ejecutado el mandato. (p.96)

El agente de aduanas opera en nombre y cuenta de otro quien es al final el propietario de las mercancías o productos objetos de cualquier operación aduanera, para las cuales el agente se encuentra debidamente autorizado autoridad aduanera, con el propósito de actuar ante la aduana principal o subalterna que este registrado para el desempeño de sus funciones. En vista de esto el agente de aduanas opera a través de un mandato mercantil, teniendo como fuente de ingreso las comisiones cobradas por los actos realizados por cuenta de su mandatario. Estas comisiones, por costumbre, se han estipulado en porcentajes sobre los valores de las mercancías manejadas por los agentes, dichas comisiones en la mayoría de los casos se convienen previamente con el mandatario antes de iniciar el mandato. Estas pueden variar de acuerdo a los valores de las mercancías manejadas, flujo o constancia de la carga y la efectividad de pago del mandatario.

Ordenanza Municipal referente al Impuesto a las Actividades Económicas, del Municipio Puerto Cabello. (2010)

En el ámbito de aplicación de los impuestos municipales, la ley que crea y regula los tributos en este nivel normativo, es la ordenanza municipal, en el caso de esta investigación se estudia la ordenanza municipal referente a las Actividades Económicas del Municipio Puerto Cabello, la cual establece en su articulado las distintas formas de enriquecimiento que son determinadas como hechos imponibles generadores de este impuesto.

Artículo 1°. La presente ordenanza establece y regula el procedimiento y los requisitos que deben cumplir las personas naturales y jurídicas para el ejercicio de actividades industriales, comerciales, de servicios o de índole similar en jurisdicción del Municipio Puerto Cabello del Estado Carabobo, y el Impuesto Sobre Actividades Económicas que pagaran quienes ejerzan tales actividades con fines de lucro y/o remuneración.

Artículo 3°. A los fines de esta ordenanza se entiende como contribuyente o sujeto pasivo o responsable, la persona natural o jurídica que sea propietaria de un establecimiento comercial o industrial o que sin serlo realice actividades económicas sujetas a gravamen en el municipio por cuenta propia o ajena; en forma directa o a través de terceros.

Artículo 6°. A los efectos de esta Ordenanza y en concordancia con el artículo 209 de la ley Orgánica del Poder Publico Municipal se considera:

...

Actividad de servicios: toda aquella que comporte, principalmente, prestaciones de hacer, sea que predomine la labor física o la intelectual. Quedan incluidos en este renglón los suministros de agua, electricidad, gas, telecomunicaciones y aseo urbano, entre otros, así como la distribución de billetes de lotería, los bingos, casinos y demás juegos de azar. A los fines del gravamen sobre actividades económicas no se consideraran servicios, los prestados bajo relación de dependencia.

...

Artículo 7°. La base imponible del impuesto sobre actividades económicas, de conformidad con el artículo 210 de la Ley Orgánica del Poder Publico Municipal, está constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos en el periodo impositivo correspondiente por las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del Municipio o que deban reputarse como ocurridas en esa jurisdicción de acuerdo a lo previsto en los Acuerdos o Convenios celebrados a tales efectos...

6. Para los agentes comisionistas, el monto de las comisiones causadas y honorarios fijos, que obtengan por causa de gestión sobre mercancías desembarcadas, embarcadas y de mas actividades conexas propias de las operaciones aduaneras realizadas por el Puerto Autónomo de Puerto Cabello, el cual se estimara a efectos de esta ordenanza en un porcentaje mínimo o equivalente al uno por ciento (1 %) sobre el valor declarado en las facturas correspondientes a las operaciones de importación,

exportación y tránsito aduanero que gestionen o tramiten dichos agentes o empresas relacionadas con la actividad”.

Se puede evidenciar que la ordenanza municipal toma en consideración para el cálculo del impuesto una base imponible distinta a la establecida en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, por el contrario estipula un porcentaje mínimo, el cual considera el legislador municipal es el ingreso del agente aduanal.

2.4 Términos básicos

Agente de aduanas: es la persona natural autorizada por la Administración Aduanera para actuar ante los órganos competentes en nombre y cuenta de quien contrata sus servicios, en los diversos trámites relacionados con los regímenes aduaneros.

Agencia de aduanas: es la persona jurídica autorizada por la Administración Aduanera para actuar ante los órganos competentes en nombre y cuenta de quien contrata sus servicios, en los diversos trámites relacionados con los regímenes aduaneros.

Valor CIF: es el valor en las fronteras de un país, para las mercancías y otros bienes, objeto de importación. Incluyendo el costo de los productos, el flete y el seguro desde el país de exportación hasta el país de importación.

Importación: es el régimen jurídico mediante el cual se ingresan bienes o mercancías, al territorio aduanero bajo la jurisdicción de un Estado, dirigidos al consumo o a la reelaboración, previo cumplimiento de los trámites legales establecidos.

Exportación: es el régimen jurídico mediante el cual se extrae bienes o mercancías, del territorio aduanero bajo la jurisdicción de un Estado, previo

cumplimiento de los trámites legales establecidos.

Transito aduanero: es el régimen aduanero aplicable a las mercancías transportadas de una oficina aduanera a otra, bajo control aduanero.

Base imponible: se entiende como la magnitud que representa la medida o valoración numérica obtenida del hecho imponible, obtenida de acuerdo a lo establecido en la ley generadora del tributo, es decir, es donde se cuantifica el tributo.

Hecho imponible: es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación, es decir, presupuesto de la obligación tributaria substancial y tiende a demostrar las características de contenido de dicho presupuesto a la luz de los fundamentos que presiden a su elección por el legislador.

Impuesto: es un tributo que le permite al estado recaudar fondos, para lograr cumplimiento de sus fines, esto lo lleva a cabo por su poder soberano, estableciendo leyes especiales que adaptadas a la realidad socioeconómica del país, se pueda obtener un equilibrio en la distribución de la riqueza y el desarrollo integral de la nación.

Ordenanzas: son los instrumentos legales dictados por el órgano legislativo de los municipios, los cuales deben estar subordinados a la constitución y las leyes.

Potestad tributaria: es la facultad que tiene el estado para crear unilateralmente tributos cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria especial, esta posee supremacía y sujeción, es la capacidad de obtener coactivamente prestaciones pecuniarias requiriendo el

cumplimiento de los deberes necesarios para la obtención de los mismos.

La Potestad Tributaria Originaria: Se dice que la potestad tributaria es originaria cuando emana de forma inmediata y directa de la Constitución y de la naturaleza y esencia misma del Estado.

La Potestad Tributaria Derivada O Delegada: Es la facultad de imposición mediante derivación, en virtud de una ley. No emana en forma directa e inmediata de la Constitución de la República. Se deriva de leyes dictadas por los órganos legislativos competentes para desarrollar principios Constitucionales.

Recaudación: es la cobranza de rentas públicas. Percepción de pagos por parte del estado en cualquiera de sus manifestaciones.

Tributos municipales: es uno de los medios ingresos de dinero de los entes territoriales locales, para poder cumplir con el desarrollo de las actividades inherentes a los municipios.

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO

El marco metodológico en todo proceso de investigación según Ballestrini (1998) “implica la necesidad de precisar detalladamente el conjunto de métodos, técnicas y protocolos instrumentales que fueron empleados en el proceso de recolección de datos requeridos en dicha investigación” (p. 115).

En el siguiente capítulo se describe la metodología utilizada para verificar la legalidad del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales a valor CIF en el municipio Puerto Cabello.

3.1 Naturaleza de la investigación

La naturaleza de esta investigación se enmarca en una investigación cuantitativa, que según Mendoza (2006) refiere su existencia a una relación lineal entre los elementos del problema, en el sentido que “(...) haya claridad entre los elementos del problema de investigación que conforman el problema, que sea posible definirlo, limitarlos y saber exactamente donde se inicia el problema, en cual dirección va y qué tipo de incidencia existe entre sus elementos”. (p.3)

En tal sentido, se realizó un estudio preciso sobre los elementos de la problemática planteada, adecuando así cada uno de los objetivos, para llegar a la verificación de los elementos que componen la legalidad del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales a valor CIF en el municipio Puerto Cabello.

3.2 Nivel de la investigación

El estudio se contextualizó como una investigación descriptiva, porque según Méndez (2008), “permiten reunir los resultados de la observación y de las observaciones, si es el caso, en una exposición relacionada de los rasgos del fenómeno que se estudia” (p. 1

En tal sentido la presente investigación busca describir el fenómeno de como los agentes aduanales realizan el pago del tributo correspondiente a su actividad económica en el proceso de desaduanamiento, lo que corresponde a una investigación de tipo descriptiva.

3.3 Tipo de Investigación

La investigación se apoya en un estudio de campo, ya que el investigador estuvo en contacto con el sujeto investigado, en este caso los agentes aduanales y las tareas serán tomadas directamente de como realizan el proceso del pago al impuesto sobre las actividades económicas. Por lo tanto, Sabino (2002) señala que:

“Se entiende por investigación de campo, el análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, atender 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 o en 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” (p. 5).

Así mismo, responde a un diseño de campo, no experimental del tipo Transeccional. Según Arias (2006), afirma que la investigación de campo “es aquella que consiste en la recolección de los datos directamente de los

sujetos investigados o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios) (p. 31). Seguidamente, Hernández y Otros (2006), sostienen que el diseño no experimental es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para después analizarlos, ya que no es posible manipular las variables o asignar aleatoriamente a los participantes o los tratamientos” (p. 205).

En lo particular Sampieri (1998) define los diseños de investigación transeccional como “aquellos que se encargan de recolectar datos en un solo momento, en un tiempo único. Su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado” (p. 186).

En base a lo expresado por Sampieri, la investigación es transeccional ya que el fenómeno de estudio se desarrolló para el periodo fiscal 2016, en el cual se encontraba vigente la ordenanza Municipal, y en el futuro pudiera sufrir modificaciones dicho instrumento normativo que regula el impuesto a las actividades económicas en el municipio Puerto Cabello, quedando fuera de contexto la investigación.

De igual forma, el estudio es documental porque de acuerdo a Bavaresco (2000), “es parte esencial de un proceso de investigación científica, constituyéndose en una estrategia donde se observa y reflexiona sistemáticamente sobre realidades (teóricas o no) usando para ello diferentes tipos de documentos” (p. 67).

Como referentes para sustentar la investigación, se realizó la revisión y análisis de libros con teoría tributaria, la Constitución Nacional, el Código Orgánico Tributario, Leyes Especiales y la Ordenanza Municipal que regula los impuestos sobre las actividades económicas en el municipio Puerto Cabello.

El diseño no experimental de tipo bibliográfico, se ajusta a la presente investigación ya que se basó en la observación de los fenómenos tal y como se dan en su contexto natural, para luego realizar el análisis correspondiente, en función de la revisión exhaustiva de los documentos correspondientes.

3.4 Población y Muestra

La población o universo de una investigación está constituida por la totalidad de las unidades de análisis sobre las que versa un estudio determinado. Al respecto Balestrini (2006), señala que la población o universo “es el conjunto finito o infinito de personas, casos o elementos que presentan características comunes” (p. 137).

La población para este estudio quedó conformada por las siguientes unidades de análisis: 58 agentes aduanales actualizados ante la Aduana Principal de Puerto Cabello, por ser quienes desarrollan la logística para el proceso de desaduanamiento de las mercancías, y 1 funcionario público del Municipio, quien por la investidura de su cargo se considera el más idóneo para responder a las interrogantes planteadas en la investigación, este es el Jefe de recaudación del Servicio Municipal de Administración Tributaria (SEMAT), para un total de la población de 59 unidades de análisis.

De acuerdo a Sabino (2004), la muestra bajo enfoque cuantitativo se define como “una parte o subconjunto de la población objeto de estudio, en la que se supone están presentes las características motivos del estudio y que identifican a la totalidad de los individuos” (p. 102).

Según Arias (1999), define una muestra probabilística como “el proceso en el que se conoce la probabilidad que tiene cada elemento de integrar la muestra” (p. 22). Por lo tanto, se considera que la muestra es representativa

cuando todas las unidades de la población tienen la misma probabilidad de ser elegidas.

Para determinar el tamaño de la muestra, se utilizó la siguiente fórmula que permite realizar un muestreo aleatorio simple, de acuerdo a lo expresado por Hernández, Fernández, y Baptista, (2003)

$$n = \frac{z^2 pqN}{Ne^2 + pqz^2} \quad (Ec. 1)$$

Donde:

n: representa el tamaño de la muestra

N: representa el tamaño de la población objeto de estudio, es decir los agentes aduanales actualizados ante la Aduana Principal de Puerto Cabello.

p y q: representan la probabilidad de ser escogido, como no se conoce está probabilidad se le asignan los máximos valores a la probabilidad a favor y la probabilidad en contra, es decir el 0,5; ya que, la suma de estas probabilidades debe ser igual a uno.

e: es el error de estimación, se consideró el 0,1 que es el aceptado para las ciencias sociales, pues garantiza que de 100 casos, 99 sean elegidos correctamente.

z: es el nivel deseado de confianza

Siendo que la población de 58 agentes aduanales actualizados y activos ante la Aduana Principal de Puerto Cabello, en los siguientes cálculos se pudo verificar cual fue la muestra para la investigación:

N = 58 agentes aduanales

p y q = 0,5 probabilidad a favor y probabilidad en contra

e = 0,1 error de estimación

Z 90 = 1,65 nivel deseado de confianza

$$n = (1,65)^2 0,5*0,5*58 / [58*(0,1)^2 + 0,5*0,5*(1,65)^2] =$$

$$n = 2,72*14.5 / (0,58 + 0,68) =$$

$$n = 39,44 / 1,26 = 31,30 \approx 31$$

Así n = 31 Agentes aduanales

En tal sentido la muestra estuvo constituida por 31 agentes aduanales ya que se considera que es una representación idónea que determina la experiencia y conocimiento en el área objeto de estudio.

3.5 Técnica de Investigación

Con respecto a la recolección de los datos Balestrini (2006), establece que en ésta actividad:

Se trata de introducir en primer término, aquellas técnicas relacionadas con el análisis documental de la fuentes bibliográficas, pero que al mismo tiempo facilitará la redacción del trabajo escrito como los son, las técnicas de: análisis de contenido, observación documental, presentación resumida de un texto, resumen analítico, y el análisis crítico (p. 147).

A fin de obtener la información relacionada con el análisis de la legalidad de la base imponible del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales a valor CIF en el Municipio Puerto Cabello, se utilizó una encuesta escrita, tipo cuestionario, dirigido a los agentes aduanales

actualizados y activos ante la Aduana Principal de Puerto Cabello. Dicho cuestionario estuvo estructurado por 14 preguntas tipo cerradas de respuestas dicotómicas con opciones de SI, NO **(Ver Anexo A)**

Adicionalmente también se realizó, una entrevista estructurada de preguntas abiertas, dirigida a un funcionario público de la Alcaldía del Municipio Puerto Cabello (Jefe de recaudación del Servicio Municipal de Administración Tributaria) que de acuerdo a su investidura es la persona más idónea para responder a las interrogantes planteadas en esta investigación **(Ver Anexo B)**

De igual forma, se recolectó la información requerida mediante la revisión de una multiplicidad de documentos de naturaleza jurídica, bibliográfica y jurisprudencial debida, la cual permitió analizar de manera pertinente y exhaustiva los elementos que integran la base imponible de los tributos, para ponerlos en contradicción con los elementos señalados por el legislador municipal, que a su juicio componen la base de determinación del ISAE a los agentes aduanales en el Municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo.

Los instrumentos se caracterizaron por ser de tipos formal y estructurado con un instructivo previo que describe el propósito de los mismos, y las recomendaciones que han de seguir los encuestados para que los datos suministrados sean objetivos y veraces. Para el correcto y eficaz diseño de los instrumentos, se utilizó la operacionalización de los objetivos. **(Ver Anexo C)**

3.6 Validez

La validez del instrumento se determinó a través de la técnica “juicio de experto”. En tal sentido, Sabino (2004) señala que “la validez indica la

capacidad de la escala para medir las cualidades para las cuales ha sido construida y no otras parecidas” (p. 100).

Para garantizar la validez del instrumento fue necesario seleccionar a tres (03) expertos con título de Especialización que cuenten con las siguientes características: dos (02) expertos en Administración Tributaria y uno (01) en Metodología con experiencia en el asesoramiento de trabajos de grado o tesis doctorales; a fin de darle un orden lógico a las ideas que formaron parte del diseño del instrumento, para el cumplimiento de los objetivos. Los expertos a través de un registro de validación, pudieron determinar: la calidad, precisión, coherencia y pertinencia del instrumento por medio de una escala del 1 al 4, considerando el valor de (1) como Deficiente y (4) como Excelente. **(Ver Anexo D).**

De las observaciones realizadas por los expertos se debieron tomar ciertas consideraciones para corregir los instrumentos de recolección de datos, las cuales fueron reflejadas en el cuadro No. 1:

CUADRO No. 1

Resultado del protocolo validación. Correcciones del cuestionario.

ITEM	OBJETIVO	EXPERTO 1	EXPERTO 2	EXPERTO 3
5	1	REDACCION	-	REDACCION
6	1	REDACCION	REDACCION	-
10	3	REDACCION	-	REDACCION
13	3	REDACCION	REDACCION	REDACCION

Fuente. Álvarez, L. (2016)

A continuación se presenta el protocolo de validación de la entrevista realizada al funcionario de la administración local.

CUADRO No. 2

Resultado del protocolo validación. Correcciones de la entrevista.

ITEM	OBJETIVO	EXPERTO 1	EXPERTO 2	EXPERTO 3
5	3	SER MAS DIRECTO	SER MAS DIRECTO	-
6	3	DIVIDIR EN DOS	REDACCION	DIVIDIR EN DOS
7	3	REDACCION	REDACCION	REDACCION

Fuente. Álvarez, L. (2016)

De esta manera, se pudo tener un dato certero en la utilización del instrumento, el cual fue elaborado tomando en consideración el juicio de expertos, de ello se extrajeron los ítems de acuerdo al contenido y su relación con los objetivos, categorías e indicadores de la investigación, las informaciones obtenidas indicaron el ajuste básico y se pudo efectuar las correcciones necesarias para así aplicarlo a la muestra de estudio, para lo cual se consulto la opinión de especialistas en el área.

Para que los resultados de un instrumento puedan ser interpretables; es decir, para que tengan significado, es necesario que los mismos sean confiables. Pero, no puede haber “buenos” resultados científicos sin instrumentos confiables.

Partiendo que el instrumento utilizado para levantar la información aportada por los agentes aduanales, es de opciones de respuestas dicotómicas, se le aplicó la prueba del modelo de Kuder- Richardson (1937), una variante que permite estimar la confiabilidad de consistencia interna en estos casos. La fórmula para obtener el coeficiente de confiabilidad es como sigue:

$$Kr_{20} = \frac{N}{N-1} * \left[\frac{V_t - \sum p_x q}{V_t} \right] =$$

(Ec. 2)

Donde:

Kr_{20} = es el coeficiente entre 1 – 0.

N = Número total de ítem de la Prueba

V_T = Variación de las cuentas de la prueba

p = cantidad de respuestas correctas en cada ítem

q = cantidad de respuestas incorrectas en cada ítem

Para el cálculo del Coeficiente de Confiabilidad Kuder- Richardson del cuestionario, se utilizó una muestra piloto, definida por Sabino (1986), como "el modelo que se aplica a un grupo de personas para verificar la fidedignidad, la operatividad y la validez del cuestionario" (p. 122). Para la prueba piloto se seleccionaron cinco (05) agentes aduanales que poseen las mismas características de la muestra pero no forman parte de la misma.

La confiabilidad de un instrumento no es más que la correlación del test consigo mismo. La escala de valores que se utilizó está comprendida entre cero (0) y uno (1.00). Para interpretar el valor de un coeficiente de confiabilidad se hizo referencia a la escala siguiente:

Rangos	Magnitud
0,81 a 1,00	Muy Alta
0,61 a 0,80	Alta
0,41 a 0,60	Moderada
0,21 a 0,40	Baja
0,01 a 0,20	Muy Baja

Luego de haber realizado las correcciones al cuestionario, recomendadas por los expertos, fue aplicado a la prueba piloto seleccionada, lo que arrojo los resultados que se muestran en el cuadro No. 3

CUADRO No. 3

Prueba piloto. Confiabilidad del cuestionario.

ITEMS	SUJETO 1	SUJETO 2	SUJETO 3	SUJETO 4	SUJETO 5	TOTAL SI	TOTAL NO	p	q	pxq
1	0	1	1	1	1	4	1	0,80	0,20	0,16
2	1	1	0	0	0	2	3	0,40	0,60	0,24
3	0	1	1	1	1	4	1	0,80	0,20	0,16
4	1	1	1	1	1	5	0	1,00	-	-
5	0	0	0	1	1	2	3	0,40	0,60	0,24
6	0	0	1	1	1	3	2	0,60	0,40	0,24
7	0	0	1	0	1	2	3	0,40	0,60	0,24
8	0	0	1	1	1	3	2	0,60	0,40	0,24
9	1	0	1	1	1	4	1	0,80	0,20	0,16
10	1	0	1	1	1	4	1	0,80	0,20	0,16
11	1	0	1	1	1	4	1	0,80	0,20	0,16
12	0	1	1	1	1	4	1	0,80	0,20	0,16
13	0	1	1	1	1	4	1	0,80	0,20	0,16
14	0	0	0	0	0	0	5	-	1,00	-
TOTAL	5	6	11	11	12			10,5		2,32

Con el propósito de verificar la confiabilidad del instrumento, se realizaron los cálculos de acuerdo a la formula y así obtener el resultado que permitió considerarlo confiable. Donde:

$$N = 14$$

$$V_T = 10,05$$

$$p = 9$$

$$q = 5$$

$$Kr_{20} = 14/(14-1) * [(10,5-2.32)/10,5]$$

$$Kr_{20} = 1,08 * 0,77$$

$$Kr_{20} = 0,83$$

Cabe destacar que el coeficiente de confiabilidad se considera aceptable cuando está por encima o por lo menos en el límite superior (0,80) de la categoría que corresponde a la magnitud “Alta”. Esto es variable y va a depender del tipo de instrumento objeto de estudio, de su propósito y del tipo de confiabilidad de que se trate. Como el resultado del coeficiente es de 0,83 se determinó que el instrumento tiene una magnitud alta de ser confiable para su aplicación.

3.7 Análisis de Resultados.

Para el análisis de los datos estos fueron recopilados tomando en cuenta los objetivos de la investigación, los resultados de la entrevista que están organizados de acuerdo a la variable y dimensión, la aplicación de las encuestas, utilizando métodos estadísticos, distribución de frecuencia y porcentajes, para presentar los resultados en tablas y gráficos.

3.8 Fases de la Investigación.

A fin de establecer orden en actividades realizadas en el presente trabajo, se desplegó un conjunto de acciones las cuales se encuentran enmarcadas dentro de las fases de la investigación, las cuales obedecen a los objetivos planteados. En ese sentido, se describieron los supuestos tipificados en la respectiva Ordenanza Municipal y sus efectos, para lo cual se empleó un cuestionario estructurado con 14 preguntas aplicadas a la muestra seleccionada de 31 empresas aduaneras. Los resultados se

tabularon y se codificaron en cuadros de frecuencias porcentuales, las respuestas se muestran en gráficos circulares facilitando así el análisis e interpretación de los resultados. Dichos cuadros contienen aspectos como el criterio de selección de respuestas, las secciones que fueron seleccionadas para el estudio, la frecuencia de las respuestas y el porcentaje que representan estas respuestas.

Adicionalmente se examina el resultado de la entrevista con preguntas abiertas, dirigida al Jefe de recaudación del Servicio Municipal de Administración Tributaria (SEMAT), las cuales se analizan de manera escrita, redactando párrafos para cada interrogante respondida.

También se analizan de documentos de carácter, bibliográfico, legal y jurisprudencial, para identificar los elementos que deben estar presente en el elemento “base imponible” para la determinación de del ISAE a los agentes comisionistas, para colocarlos frente a los elementos que señala la ordenanza municipal vigente del referido tributo en el Municipio Puerto Cabello.

La Fase I (diagnóstico) está dirigida a dar cumplimiento al primer objetivo específico de la presente investigación para lo cual se analizaron los resultados de las preguntas numeradas 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del cuestionario aplicado a los agentes aduanales ubicados en la ciudad de Puerto Cabello, y las preguntas numeradas 1, 2 y 3 de la entrevista aplicada al funcionario de la administración local.

La Fase II (analítica) se desarrolló mediante el estudio bibliográfico del ordenamiento jurídico venezolano, distintas sentencias emanadas del máximo tribunal del país, y la argumentación de varios doctrinarios, todos los elementos señalados, como los escogidos para dar la fuerza bibliográfica son

especializados en la materia tributaria, los cuales sirvieron para lograr el segundo objetivo planteado en la presente investigación.

Para culminar la consecución de los fines de la investigación se sejo plasmada la Fase III (descriptiva) la cual se basó la segunda parte de los instrumentos de recolección de datos ampliamente especificados en la investigación, del cuestionario aplicado a los agentes aduanales se utilizo las preguntas de la 7 a la 14 y de la entrevista dirigida al funcionario de la administración tributaria local, se utilizo la preguntas identificadas con los números 4, 5, 6 y 7. Todo lo expuesto le dio respuesta a lo planteado en el tercer objetivo específico del presente trabajo investigativo.

CAPITULO IV

Análisis e Interpretación de los Resultados.

El análisis de los resultados de una investigación facilita el conocimiento de la realidad actual de la situación objeto de estudio en base a la sistematización de los datos, lo cual resulta de suma importancia para el investigador, puesto que le permite categorizar, codificar y tabular las respuestas, como actividades que preceden al análisis propiamente dicho. En este sentido, Hurtado I. (2012) afirma que “el análisis constituye un proceso que involucra la clasificación, la codificación, el procesamiento y la interpretación de la información obtenida durante la recolección de datos” (p. 505).

Al respecto, se diagnosticó las incidencias de la recopilación de la información documental existente sobre la legalidad de la base imponible del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales a valor CIF en el municipio Puerto Cabello, los datos de la presente fase se obtuvieron mediante la recolección de datos los cuales fueron posible a los distintos documentos estudiados, los instrumentos señalados en la investigación y entrevistas de carácter informal realizadas en distintas empresas de servicio aduanal

4.1 Fase I: Diagnóstico

Objetivo específico: Diagnosticar la situación actual del cobro del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF en el proceso de desaduanamiento en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo.

A continuación se presentan los resultados obtenidos de la aplicación de los instrumentos de la investigación, los cuales se detallaran de acuerdo de los ítems correspondientes a las categorías e indicadores del primer objetivo específico, en este caso se interpretan los detalles del cuestionario aplicado a los agentes aduanales de la Ciudad de Puerto Cabello:

Categoría: Base Imponible

Cuadro 4.

Ítems 1 ¿Sabe usted por qué el impuesto municipal que se paga en el proceso de desaduanamiento se calcula sobre el valor CIF de las mercancías declaradas?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	19	61
NO	12	39
TOTAL	31	100

Fuente. Cuestionario aplicado a los agentes aduanales del municipio Puerto Cabello, por Álvarez, L. (2016)

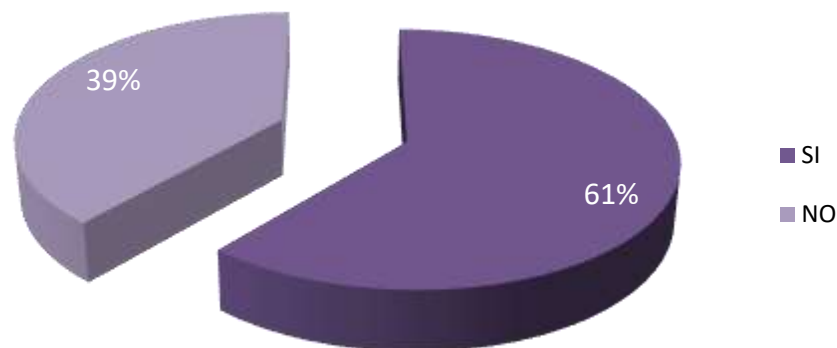


Gráfico 1. Ordenanza que regula el impuesto a las Actividades Económicas.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 1.

Los resultados obtenidos muestran, que el 61% de los operadores aduaneros encuestados conocen porque el tributo municipal se determina y cancela en el medio del proceso de desaduanamiento y se calcula tomando en cuenta el valor CIF de las mercancías declaradas, frente a un 39% que manifestó desconocer las razones del porqué el impuesto municipal que se paga en el proceso de desaduanamiento, se calcula en base al valor de las cargas manejadas por ellos, lo que representa un alto índice de desconocimiento de las razones del tributo cobrado por la administración tributaria local a los prestadores de servicios aduanales de la ciudad de Puerto Cabello

Cuadro 5.

Ítem 2 ¿En su opinión es correcto tomar el valor CIF de las mercancías declaradas por los agentes aduanales, como base imponible para el cálculo del impuesto municipal?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	13	42
NO	18	58
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

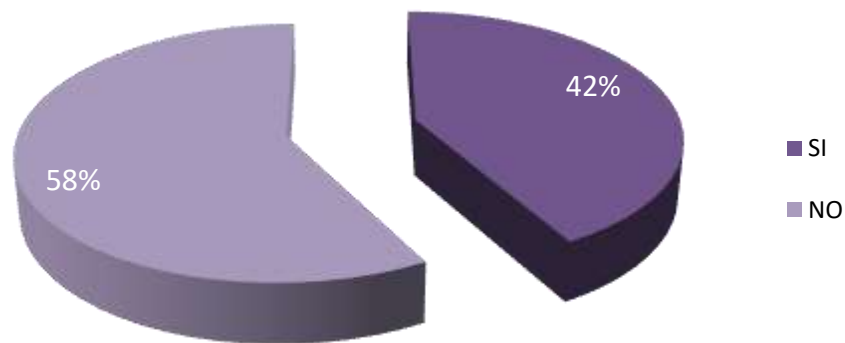


Gráfico 2 Procedimientos a seguir para el cálculo del impuesto municipal.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 2.

De acuerdo a las contestaciones recibidas dadas, por las personas encuestadas, las respuestas de este ítem se observa, que el 42% responde de forma afirmativa a la correcta utilización del valor CIF de las cargas manejadas para la determinación del Impuesto Municipal, de igual manera se aprecia, que el otro 58% de los operadores aduaneros entrevistados se expreso en forma negativa a la utilización del valor declarado en aduana de las cargas como base de cálculo para el Impuesto Sobre Actividades Económicas, cobrados a los prestadores de servicios aduanales. En este sentido, los trabajadores del área de las empresas agentes aduaneros manifiestan posiciones divergentes sobre la base de cálculo para el ISAE dirigido a los agentes aduanales, con una mayoría inclinada a opinar que no está correcto tomar el valor CIF como referencia para la determinación del impuesto objeto de investigación.

Cuadro 6.

Ítem 3 ¿Conoce usted la ordenanza municipal que regula el pago del ISAE?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	16	52
NO	15	48
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)



Gráfico 3 Deberes formales en la Ordenanza de impuesto a las actividades económicas.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 3.

Los resultados obtenidos muestran, que el 52% de los entrevistados afirman que están en conocimiento de lo que se establece en las cláusulas de la Ordenanza Municipal del municipio Puerto Cabello del Edo. Carabobo, así mismo, se aprecia que el restante 48% de los entrevistados manifestó desconocer la ordenanza y lo establecido en este instrumento jurídico, en

consecuencia ignoran sobre el cumplimiento de los deberes formales referidos al impuesto a las actividades económicas establecidos en dicha norma, lo que evidencia que una cantidad importante de la población encuestada cumple el tributo de manera inconsciente en total desconocimiento de la normativa del mismo.

Cuadro 7.

Ítem 4 ¿Tiene usted conocimiento que el impuesto municipal pagado en el proceso de desaduanamiento de las mercancías por los agentes aduanales, es el ISAE que debe pagar toda persona que hace vida económica en el municipio?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	18	58
NO	13	42
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

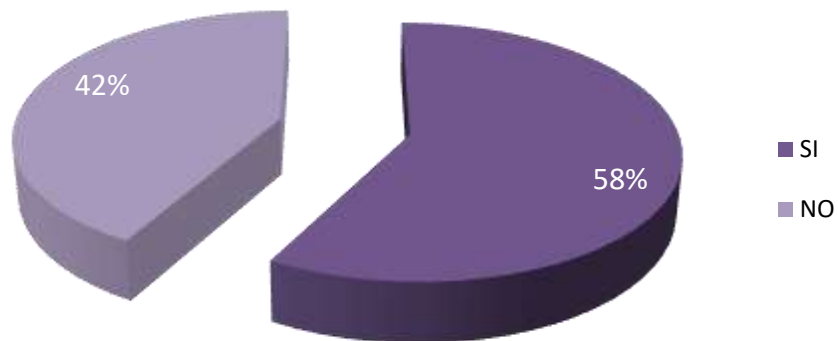


Gráfico 4 los deberes formales a los que están sujeta los contribuyentes.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 4.

Los resultados obtenidos muestran, que el 58% de los entrevistados están en conocimiento que el tributo cancelado en el proceso de desaduanamiento, se refiere al ISAE con el cual deben cumplir todos los entes económicos que hacen vida dentro del territorio del municipio Puerto Cabello, el otro 42% restante indico desconocer tal situación, lo que evidencia un alto índice de desconocimiento de la ordenanza municipal.

Cuadro 8.

Ítem 5 A su apreciación, ¿es el ISAE un gasto reembolsable por el cliente en cada proceso de desaduanamiento?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	24	77
NO	7	23
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

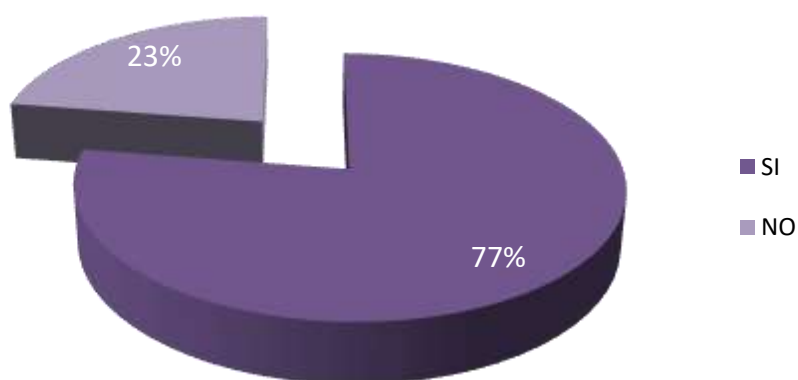


Gráfico 5 Parámetros, procedimientos y actuaciones a que deben someterse los contribuyentes.

Fuente: Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 5.

En el gráfico se denota claramente, que el 77% de los encuestados desconoce cuáles los parámetros, procedimientos y actuaciones a que deben someterse los contribuyentes, respecto al ISAE, frente al restante 23% de entrevistados que manifestó conocer los parámetros, procedimientos y actuaciones a que deben someterse como contribuyentes de este impuesto a las actividades económicas en el municipio Puerto Cabello del Edo. Carabobo.

Cuadro 9.

Ítem 6 ¿Trasladan el ISAE a la cuenta de gastos de los clientes, como gasto reembolsable?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	28	90
NO	3	10
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

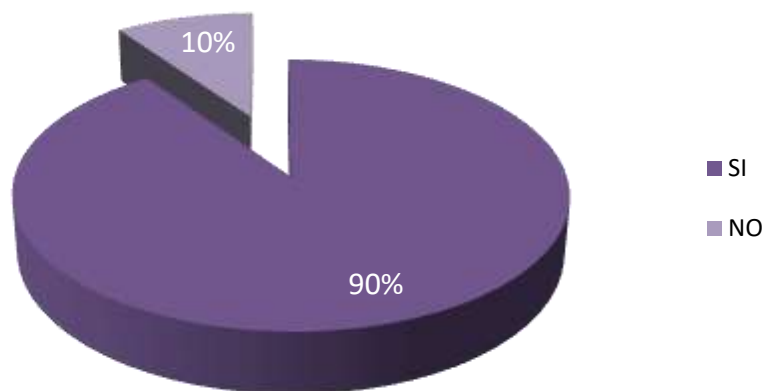


Gráfico 6 Procedimiento, papeles de trabajo y los actos administrativos.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 6.

En el gráfico se denota claramente, que el 90% de las agencias o agentes de aduanas realiza un cargo a las cuentas de sus clientes del referido impuesto, creando un gasto adicional sobre las mercancías desaduanizadas, es decir endosan su obligación tributaria a sus representados, frente al restante 10% de entrevistados que manifestó no endosar el referido tributo a sus clientes y por ende asumen enteramente su condición como contribuyentes de este impuesto a las actividades económicas en el municipio Puerto Cabello del Edo. Carabobo.

A continuación se presentan los resultados de los ítems dirigidos a responder las inquietudes presentadas en esta fase del trabajo, extraídos de la entrevista dirigida al jefe de la administración tributaria del municipio, quien se negó a responder, delegando esta actividad en un funcionario que pidió no se revelara su identidad.

Categoría: Proceso de Desaduanamiento.

Ítem 1 ¿Indique usted, por qué se cobra el ISAE a los agentes aduanales en base al valor CIF de las mercancías tramitadas por ellos?

Respuesta: Porque así lo establece la ordenanza que regula el ISAE en la ciudad, tiene importancia adicional para el fisco debido que el impuesto a los agentes aduanales, representa el 25% del presupuesto del municipio.

Interpretación ítem 1.

De acuerdo a la respuesta, se evidencia que la administración tributaria local actúa en obediencia directa de la ordenanza municipal, sin verificar lo establecido en la LOPPM y demás normas jurídicas relativas a la

determinación y recaudación del ISAE, anteponiendo el beneficio presupuestario del municipio.

Ítem 2 ¿Según usted cual es la importancia de la recaudación el ISAE a los agentes aduanales en el proceso de desaduanamiento?

Respuesta: Para la administración tiene dos relevancias, la primera obedece a la base imponible, ya que el valor CIF se verifica de manera inmediata en la documentación presentada por el agente aduanal, y la segunda a la recaudación inmediata del tributo lo que genera un mejor flujo de caja para esta oficina.

Interpretación ítem 2.

Por la respuesta esgrimida por el funcionario entrevistado, se puede evidenciar, que la importancia para el municipio estriba en la verificación y recaudación inmediata del tributo, lo que disminuye considerablemente acciones de posibles auditorias por parte de la administración tributaria a los contribuyentes e incrementa la disponibilidad de ingresos a diario para cubrir los gastos del municipio.

Ítem 3 ¿Considera usted que haya discriminación en los procesos de recaudación del ISAE de los agentes aduanales al resto de los entes que hacen vida económica dentro del municipio?

-Si existe una oficina especial para la recaudación de este tributo, es debido al método de cobro del mismo, al ser un tributo calculado por el valor CIF de las mercancías que tramitan los agentes aduanales, hacemos el cobro de manera inmediata a fin de asegurar el pago por parte del contribuyente-

Interpretación ítem 3.

En el análisis de la respuesta, queda demostrado que el municipio tiene mecanismo distinto (y de alguna manera preferencial) de recaudación para los agentes aduanales, del Impuesto Sobre Actividades Económicas, con la excusa de asegurar la recaudación del tributo, el cual, a su criterio, la administración corre riesgo de no poder hacer la recaudación del tributo, de manera periódica, como se establece para el resto de los contribuyentes.

4.2 Fase II: Analítica

Objetivo específico: Identificar los elementos de la base imponible que establece el ordenamiento jurídico venezolano para el cálculo del impuesto sobre actividades económicas cobrado por los municipios.

En esta fase se desarrollo el análisis documental del ordenamiento jurídico, doctrinas y jurisprudencias correspondiente, a fin de identificar los elementos conceptuales que se establecen para determinar el impuesto sobre actividades económicas, cobrados por los municipios a los agentes aduanales.

En tal sentido se realizó una revisión exhaustiva de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la Ley del Poder Público Municipal, las Ordenanzas del ISAE de los Municipios, Puerto Cabello, Maracaibo y Vargas, textos, revistas especializadas y ponencias de distintos doctrinarios en la materia tributaria, para determinar los elementos de la base imponible para el tributo establecido a las actividades económicas, correspondiente a los municipios.

Con vista a lo anterior se hace necesario establecer consideraciones realizadas al concepto de base imponible, para esto se trae lo expresado por Ferreo Lapatza [citado Antonio Planchart Mendoza (2005)] quien dice que "...la dimensión o magnitud de un elemento del presupuesto objetivo del

hecho imponible que se juzgue como determinante de la capacidad contributiva relativa.” *Aclara Planchart, que Ferrero hace la distinción entre capacidad contributiva absoluta y relativa, atribuyendo al primero la determinación que hace el legislador en cuanto a la aptitud cierta categoría de sujetos a contribuir con el sostenimiento de las cargas publicas y describiendo al segundo la medida concreta de esa capacidad. Se puede verificar que Ferrero identifica la base imponible como la medición al hecho generador del tributo y que debe atender a la medida de la capacidad del contribuyente del tributo. (cursivas del investigador)*

Categoría: Impuesto Sobre Actividades Económicas

Análisis legal.

Cuadro 10.

Cuadro comparativo legal de la base imponible del ISAE.

	CONSTITUCION DE LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA	LEY ORGANICA DEL PODER PUBLICO MUNICIPAL	ORDENANZA MUNICIPAL DEL ISAE DEL MUNICIPIO PUERTO CABELLO	INDICADORES DEL COMPARATIVO
IMPUESTOS SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS	<p>Artículo 179 Los municipios tendrán los siguiente ingresos: ... 2 las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasa administrativas; los impuestos sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicio o de índole similar, con las limitaciones establecidas en esta Constitución.</p>	<p>Artículo 210. La base imponible del impuesto sobre actividades económicas está constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos en el periodo impositivo correspondiente por las actividades económicas (...). Artículo 211. Se entiende por ingresos brutos, todos los proventos o caudales que de manera regular reciba el contribuyente (...) En el caso de agencias de publicidad, (...) y demás contribuyentes</p>	<p>Artículo 7. ...para los agentes comisionistas, el monto de las comisiones causadas y honorarios fijos, que obtengan por causa de gestión sobre mercancías desembarcadas, embarcadas y de mas actividades conexas propias de las operaciones aduaneras realizadas por el Puerto Autónomo de Puerto Cabello, el cual se estimara a efectos de esta ordenanza en un porcentaje mínimo o equivalente al uno por ciento (1 %) sobre el valor declarado en las facturas correspondientes a las operaciones de</p>	<p>Potestad Tributaria.</p> <p>Agentes comisionistas.</p> <p>Ingresos brutos percibidos.</p> <p>Honorarios, comisiones y remuneraciones similares.</p> <p>Estimación mínima.</p> <p>Declaración de facturas de las operaciones aduaneras.</p>

que perciban importación,
comisiones o demás exportación y transito
remuneraciones aduanero que gestionen
similares se o tramiten dichos
entenderá por ingreso agentes o empresas
bruto sólo el monto de relacionadas con la
los honorarios, actividad
comisiones o demás
remuneraciones
similares percibidas.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

En el cuadro anterior se puede verificar de acuerdo que los elementos de comparación son los siguientes:

1. Potestad tributaria: la constitución le otorgó a los municipios la facultad de crear el impuesto sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicio o de índole similar, dicha facultad es desarrollada y limitada en la LOPPM, en la cual el legislador nacional colocó los parámetros para que los municipios dicten la ordenanza que hace exigible el tributo en el territorio de su competencia.
2. Agente comisionista: la LOPPM menciona a los contribuyentes que de acuerdo a la actividad económica que realizan, obtienen lucro derivado de una comisión la cual es calculada en base a un producto ajeno a su patrimonio, por lo cual dicho producto no puede repuntarse como ingreso del contribuyente con características de comisionista.
3. Ingresos brutos percibidos: como bien se ha señalado por la ley, jurisprudencias y múltiples doctrinarios, se debe entender por la cantidad de dinero percibida y que representa un incremento en el patrimonio del contribuyente relacionada a la actividad económica que desempeña.
4. Honorarios, comisiones y demás remuneraciones percibidas: en el cuadro comparativo anteriormente estudiado, vemos que se

obedece a los ingresos que obtienen los contribuyentes que realizan una actividad económica propensa a recibir la contraprestación del servicio realizado calculada por un porcentaje estipulado del valor del bien objeto de su gestión.

5. Estimación mínima: el legislador de la ordenanza municipal del ISAE del municipio Puerto Cabello, realiza una presunción de carácter *iure et de iure*, sin siquiera verificar, si los ingresos del contribuyentes corresponden a su apreciación, escapando tanto de lo establecido en la LOPPM y de la realidad económica de los agentes comisionistas prestadores del servicio aduanal.
6. Declaración de facturas de las operaciones aduaneras: la base de cálculo para los honorarios o remuneraciones de los agentes aduanales tiene origen en el valor de las cargas que a solicitud de sus clientes, realicen los tramites de desaduanización ante la autoridad aduanera, este valor se evidencia en las facturas de comercialización de las mercancías sometidas a algún régimen aduanero.

Verificada toda la información extraída del cuadro comparativo legal, se evidencia la incongruencia entre la ley orgánica del poder público municipal y la ordenanza municipal del Municipio Puerto Cabello, en cuanto a la base imponible para el impuesto sobre las actividades económicas, incongruencia tal, que ha permitido que las los agentes aduanales en el municipio Puerto Cabello se les peche el ISAE sobre una base imponible distinta a lo realmente percibido en contraprestación de sus servicios.

Cabe resaltar que de acuerdo a la jerarquía de las leyes, las ordenanzas se encuentran por debajo de la constitución, las leyes orgánicas y leyes especiales, es decir al momento que el órgano legislador municipal,

vaya a dictar una ordenanza debe realizarlo apegado al orden establecido en la jerarquía legal, lo cual, tal como se aprecia en los argumentos esgrimidos, bien sea por desatención u omisión de la LOPPM, el concejo local, no utilizó la técnica legislativa adecuada, a fin de establecer un instrumento normativo consonó a los principios constitucionales y legales dictados en nuestro ordenamiento jurídico.

La desatención u omisión del legislador local, generó violaciones importantes a la constitucionalidad y la legalidad establecida en el orden jurídico venezolano, ocasionando que los agentes aduanales del municipio tengan una carga tributaria excesiva, retrasos y obstáculos en la operaciones aduaneras, nacidos del procedimiento de liquidación y verificación de impuesto.

Cabe resaltar que uno de los elementos más controvertidos de los tributos, es la base imponible, es por ello que los órganos legislativos deben tener en consideración al momento de redactar un norma tributaria, las diversas posiciones, desde las constitucionales, pasando por las legales y jurisprudenciales hasta las doctrinarias, a fin de que la norma que vayan a surgir de dichos colegiados, sean claras y concisas en la identificación de cada uno de los elementos del tributo (en especial la base imponible), que si bien, dichos instrumentos legales, se dictan con el propósito que el Estado - en su conjunto- consiga la consecución de sus fines, en repetidas ocasiones el legislador pasa por alto principios fundamentales, lo que a la postre se convierte en violaciones flagrantes a textos constitucionales y legales, menoscabando los derechos y garantías de los contribuyentes.

Con el propósito de evidenciar que el legislador local cometió un error descomunal, se comparó la ordenanza objeto de estudio con los instrumentos legales municipales en materia de Impuestos Sobre Actividades

Económicas de los municipios: Maracaibo, estado Zulia y Vargas, estado Vargas. Dentro del universo conformado por los entes territoriales locales de Venezuela, se escogieron los municipios mencionados ya que son los que albergan a los principales puertos de caca de nuestro país.

Ordenanza Municipal

**Cuadro 11.
Cuadro Comparativo de Ordenanzas Municipales del ISAE.**

	Ordenanza Municipal del ISAE del Municipio Puerto Cabello Estado Carabobo	Ordenanza Municipal del ISAE del Municipio Maracaibo Estado Zulia	Ordenanza Municipal del ISAE del Municipio Vargas Estado Vargas
CONCEPTO DE BASE IMPONIBLE DE ACUERDO A LAS DISTINTAS ORDENANZAS MUNICIPALES.	<p>Artículo 7. ...para los agentes comisionistas, el monto de las comisiones causadas y honorarios fijos, que obtengan por causa de gestión sobre mercancías desembarcadas, embarcadas y de mas actividades conexas propias de las operaciones aduaneras realizadas por el Puerto Autónomo de Puerto Cabello, el cual se estimara a efectos de esta ordenanza en un porcentaje mínimo o equivalente al uno por ciento (1 %) sobre el valor declarado en las facturas correspondientes a las operaciones de importación, exportación y transito aduanero que gestionen o tramiten dichos agentes o empresas relacionadas con la actividad</p>	<p>Artículo 3. numeral 6; Actividades de servicios de carácter comercial: Todas aquellas actividades de carácter mercantil, asimiladas a la actividad de Servicios realizadas por el contribuyente por cuenta propia prestada habitualmente en la jurisdicción del Municipio Vargas del Estado Vargas a cambio de una retribución, siempre que no revistan servicios profesionales de naturaleza civil, denominados actividades o profesiones liberales. Concatenado con el artículo 14 que establece que: La alícuota o tarifa aplicable a los ingresos brutos obtenidos, se encuentra establecida en el Clasificador de Actividades Económicas anexo único...</p>	<p>Artículo 8. numeral 4; Para los contribuyentes que sean agencias de publicidad, administradores y corredores de bienes y muebles, corredores de seguros, agencias de viaje y turismo y demás contribuyentes que perciban comisiones o demás remuneraciones similares, se entenderá como ingreso bruto solo el monto de los honorarios, comisiones o demás remuneraciones similares que sean percibidas.</p>

Fuente. Álvarez, L. (2016)

De acuerdo a la información suministrada por las distintas ordenanzas municipales estudiadas, de las cuales se extrajo de cada una de ellas lo que establecen, como base imponible para el cálculo del ISAE para los agentes comisionistas y actividades similares (agentes aduanales), se puede

evidenciar que la única que establece el valor de las cargas objeto de importación, exportación o tránsito como base para la determinación del referido tributo, es la ordenanza del Municipio Puerto Cabello, en diferencia a lo que establecen los municipios Maracaibo y Vargas los cuales establecen en sus respectivas ordenanzas que la base imponible, serán los ingresos brutos provenientes de los honorarios, comisiones o demás remuneraciones similares.

Se observa que el legislador municipal del Municipio Puerto Cabello, cometió un error en la redacción del artículo 7 de la ordenanza municipal del ISAE, ya que establece como base imponible el valor de las cargas objeto de importación, exportación o Tránsito que transiten por el referido municipio y sean manejadas por el agente o agencia aduanal, en base al supuesto errado que el agente comisionista siempre percibirá el uno por ciento del valor de las cargas manejadas y no como en los otros municipios quienes en sujeción directa a lo establecido en la constitución y la ley del Poder Público Municipal, la Base imponible para el ISAE está constituida por los ingresos efectivamente percibidos por el sujeto pasivo en el período impositivo correspondiente.

Análisis Jurisprudencial

Ahora bien, a fin de evidenciar lo interpretado por el máximo tribunal, respecto al concepto de base imponible para la determinación del ISAE, se estudian las siguientes decisiones las cuales sientan precedentes del criterio reiterado de Tribunal Supremo de Justicia del país.

En tal sentido, se extrae de la sentencia nº 00002 de Tribunal Supremo de Justicia, emanada de la Sala Político Administrativa, en fecha 25 de Enero de 2017, lo interpretado por la magistrada ponente, al respecto del ingreso

bruto del ISAE, lo cual evidencia el apego al principio de precedente judicial del máximo tribunal de la república.

(...)

Acerca de la base imponible o de cálculo del citado tributo, dispone el artículo 212 de la referida ley, que la misma está constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos en el período impositivo correspondiente a las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del respectivo ente político-territorial.

Igualmente, en lo relativo a la definición de ingresos brutos, el artículo 213 eiusdem establece:

Artículo 213.- Se entiende por ingresos brutos, todos los proventos o caudales que de manera regular reciba el contribuyente o establecimiento permanente por causa relacionada con las actividades económicas gravadas, siempre que no se esté obligado a restituirlo a las personas de quienes hayan sido recibidos o a un tercero y que no sean consecuencia de un préstamo o de otro contrato semejante.

En el caso de agencias de publicidad, administradoras y corredoras de bienes inmuebles, corredores de seguro, agencias de viaje y demás contribuyentes que perciban comisiones o demás remuneraciones similares, se entenderá como ingreso bruto sólo el monto de los honorarios, comisiones o demás remuneraciones similares que sean percibidas.

Por su parte, la Ordenanza sobre Actividades Económicas del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda de 2005, aplicable al caso de autos, establece en su artículo 21 lo que de seguidas se cita:

Artículo 21.- La base imponible para el cálculo del impuesto será el monto de los ingresos brutos efectivamente percibidos durante el ejercicio fiscal correspondiente, por el desarrollo de actividades económicas de industria, comercio, servicios o de

índole similar en jurisdicción del Municipio Chacao o que deban considerarse como realizadas en éste de conformidad con las reglas previstas en el artículo 36 de ésta Ordenanza o en los acuerdos de armonización tributaria celebrados para tal fin.

En lo concerniente a los ingresos brutos, se observa que en consonancia con lo dispuesto en la aludida Ley orgánica, la normativa municipal dispone en sus artículos 22 y 23:

Artículo 22.- Se entiende por ingresos brutos todos los proventos y caudales que de manera regular reciba una persona natural o jurídica, entidad o colectividad que constituya una unidad económica y disponga de patrimonio propio, por el ejercicio habitual de las actividades sujetas a este impuesto, siempre que su origen no comporte la obligación de restituirlos y que no sean consecuencia de un préstamo, mutuo o de otro contrato semejante.

Artículo 23.- No forman parte de la base de cálculo los siguientes conceptos: (...)

5. Los ingresos brutos pertenecientes al comisionante, consignante o mandante que sean recibidos por los comisionistas, consignatarios o mandatarios, en las operaciones de intermediación en que actúan (...).

Pues bien, del marco normativo expuesto se desprende que el hecho imponible del tributo se genera por la realización de actividades lucrativas dentro del ámbito territorial del Municipio; y la base imponible del mismo que se tomará en consideración para su determinación y liquidación está constituida por los ingresos brutos percibidos por el sujeto pasivo, entendiendo por tales todos aquellos recibidos en el ejercicio de las actividades económicas objeto del gravamen.

Adicionalmente, es significativo destacar que la Ley Orgánica del Poder Público Municipal de 2005 estableció expresamente una categoría de contribuyentes que, en virtud de la actividad económica que realizan, le resulta aplicable la excepción a lo

dispuesto en la norma, a saber, las agencias de publicidad, administradoras y corredoras de bienes inmuebles, agencias de viaje y demás contribuyentes que perciban comisiones u otras remuneraciones similares, en cuyo caso estos sujetos pasivos sólo declararán como ingresos brutos aquellos obtenidos por tales comisiones o remuneraciones similares. (Negrillas del investigador).

En este orden de ideas, observa esta Alzada que el Juzgador de instancia consideró en la sentencia objeto de impugnación que “no es absolutamente cierto, tal como se aprecia del expediente administrativo y de la Resolución recurrida, así como del Acta Fiscal que le dio origen, que las agencias de publicidad sólo perciban comisiones, honorarios o remuneraciones similares”; básicamente porque, según su criterio, “el mercado publicitario puede tener diferentes e innumerables operaciones cuyo ingreso bruto sea fruto de una comisión, pero no es cierto que por el simple hecho de ser agencia de publicidad, debe pagar sólo por porciones equivalentes a comisiones, en los casos en los cuales le haya ingresado a su patrimonio la totalidad del monto de la operación, como por ejemplo, la prestación de un servicio. Por lo tanto se debe concluir, que no todos los ingresos brutos provenientes de las agencias de publicidad consisten única y exclusivamente el monto de las comisiones o demás remuneraciones similares, puesto que para que realmente le sea dado el tratamiento de comisión, debe necesariamente restituirse un porcentaje a las personas de quienes hayan sido recibidos o a un tercero o se debe realizar un negocio a cuenta de un tercero bajo la promesa de una comisión”.

En consecuencia de lo precedente, manifestó el Sentenciador de origen apoyándose en jurisprudencia de esta Sala Político-Administrativa, que la contribuyente para demostrar que la base imponible utilizada derivaba solamente de la obtención de comisiones, debía consignar “un contrato o negocio jurídico que coloque al contribuyente como comisionista y siendo así y sólo así, la base imponible de ese negocio será la comisión y no el total de la operación”. Ello así, porque en caso contrario no podría saberse “el porcentaje obtenido en

una operación que corresponde a una comisión, si sólo se aprecian facturas cuyos montos ingresan en su totalidad al patrimonio de un contribuyente". (...) (Negrillas del investigador).

Adicionalmente se trae a colación otra decisión que en el mismo sentido aclara el concepto de base imponible para la determinación del ISAE, para ello a continuación se plasma un extracto de la Sentencia No. AMP-026, de fecha 12 de marzo del 2008, emanada de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en ponencia del Magistrado Emiro García Rosas, que reza lo siguiente:

...Por su parte, la representación judicial de la contribuyente apelante considera que al decidir el tribunal de instancia que hubo exclusión en la base imponible declarada por el Banco Plaza, C.A., incurrió en la desaplicación "de las normas que regulan la determinación de la base imponible. . .a las cuales se contrae el artículo 209 y 210 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal..." (sic)...

De la anterior cita se observa que el legislador dejó establecido lo siguiente: 1) el período impositivo coincidirá con el año civil; 2) la base imponible estará conformada por los ingresos brutos percibidos durante el ejercicio gravable; 3) el ingreso bruto estará conformado por los proventos o caudales recibidos por la contribuyente de manera regular; 4) los ingresos serán gravados en la medida en que estén relacionados con la actividad habitual o el giro económico realizado por la contribuyente, siempre que no esté obligado a restituirlos...

De acuerdo a las anteriores consideraciones esta Sala advierte que no hay coincidencia entre la noción jurídica de ingresos brutos que conforman la base imponible del impuesto a las actividades económicas, y la definición contable precisada arriba, en razón de que para su reconocimiento, tanto la "Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio" del Municipio Valencia del Estado Carabobo

como la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, tomaron en cuenta únicamente el momento en que efectivamente ingrese a caja el valor del producto o servicio, según se trate. El “derecho a recibir efectivo” (cuentas por cobrar) no es considerado para calcular la base imponible de este tributo.

De las normas analizadas en ambos instrumentos legales se advierte que para calcular la base imponible sobre la cual debe aplicarse la alícuota del impuesto a las actividades económicas, es determinante que el **“ingreso bruto” esté efectivamente recibido** en el período impositivo correspondiente. **(Negrillas del investigador).**

Finalmente, debe destacarse sentencia de la Sala Constitucional N° 200-2004, de fecha 19 de febrero del 2004, Caribe Motors, C.A. y otros. En la cual se pronunció sobre la imposición de gravámenes respecto de los ingresos brutos por parte de los comisionistas diferentes a los provenientes del propio contrato de comisión. A tal efecto, el mencionado fallo dispuso lo siguiente:

“En el caso de las sociedades mercantiles dedicadas a la venta de vehículos (automóviles) fabricados por otras compañías, como las que actúan en el presente procedimiento de nulidad por inconstitucionalidad, las mismas se desempeñan como concesionarias de las empresas que han construido dichos vehículos, (...) **sólo puede tomarse en cuenta para la determinación del monto de la obligación tributaria, el ingreso derivado del porcentaje o comisión que contractualmente se haya fijado**, sobre el precio del bien, entre la concesionaria y el fabricante, por la venta de cada vehículo, ya que la cantidad restante percibida, no puede estimarse como ingreso de la (sic) concesionario, (...)**(Negrillas del investigador).**

Como se ha podido observar, en las decisiones estudiadas, el máximo tribunal ha repetido en distintas ocasiones que la base imponible para determinar el ISAE, dirigido a contribuyentes que perciban lucro por medio de porcentajes, derivadas de su actividad comercial de agente comisionista, debe estar constituida por el ingreso bruto efectivamente percibido, generando así un criterio reiterado y pacíficamente acatado por el resto de los tribunales en el país.

Análisis Doctrinal.

Ahora bien, en el mismo sentido se estudia posiciones doctrinales con respecto a la base imponible del ISAE, en las cuales los estudiosos del derecho tributario nos regalan una visión amplia a los que se refiere la base de cálculo del referido tributo.

A este respecto el Profesor Planchart Mendoza (2005) en el texto, Temas Sobre Tributación Municipal en Venezuela expresa:

(...) De igual modo, debemos señalar que la utilización por parte del legislador, en el artículo 212, de la expresión "...los ingresos brutos efectivamente percibidos..." **es signo inequívoco de que la base imponible está conformada, exclusivamente, por aquellos ingresos realmente cobrados o recibidos por el sujeto pasivo**, lo cual impide cualquier pretensión de los Municipios de gravar aquellos ingresos simplemente causados, por aplicación de reglas de disponibilidad que son propias del Impuesto sobre la Renta pero completamente ajenas a la imposición municipal. (p.305) **(Negrillas del investigador).**

Adicionalmente en el mismo texto, haciendo alusión la actividad económica de los comisionistas, agentes y concesionarios, continúa el Planchart Mendoza:

...Los Municipios, en una actitud incomprensible, han intentado desconocer esta situación, ya sea por la vía de los hechos o a través de la plasmación de normas especiales en las Ordenanzas, a los fines de gravar al comisionista, agente o concesionario sobre la base del total del ingreso percibido, esto es, incluyendo tanto el monto de la comisión como las cantidades que han de entregarse al sujeto productor de los bienes o prestador del servicio. Las justificaciones son tan variadas como erróneas: aplicación -por demás improcedente- del mecanismo de desconocimiento de las formas, supuesta inoponibilidad de los contratos frente al Municipio y todo un catálogo de excusas que pretenden ocultar lo fundamental, esto es, que en la mayoría de los casos se trata de negocios con verdadera sustancia económica, los cuales pretenden ser ignorados por las autoridades locales para ampliar los alcances de la potestad tributaria más allá de los límites permitidos por el principio de territorialidad. **Sin embargo, el referido artículo 213 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal constituirá un freno a este tipo de pretensión, pues recoge el criterio asentado en numerosas decisiones judiciales que han declarado, con meridiana claridad, que en estos casos el Municipio debe contentarse con gravar el monto de la comisión percibida, pues éste es el único factor económico que puede vincularse a la actividad del contribuyente...** (p.314) **(Negrillas del investigador).**

Se resalta que el catedrático Planchart realizó excelentes consideraciones con respecto a lo establecido en la LOPPM referente a la base imponible del ISAE incluso de la actividad de los agentes comisionistas, lo cual es muy conveniente para la investigación. Demostrando así, que lo para determinar el impuesto sobre actividades económicas se debe tomar en consideración el ingreso bruto realmente percibido por el contribuyente, eliminando, a su consideración, otras ficciones que el legislador municipal ha querido interpretar de manera errónea de la Ley que rige a los municipios.

En el marco de las XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario se presento la ponencia titulada: Aspectos tributarios de los contratos de servicios. Especial referencia al Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Actividades Económicas, presentada por los especialistas: David Moucharfieh Parra - Eduardo Ruesga. Luego de sus consideraciones legales, jurisprudenciales y doctrinales, entre tantos aspectos concluyeron:

“VI. En el Impuesto a las Actividades Económicas, el cobro del ingreso es un elemento fundamental para determinar el momento de pago de la obligación fiscal. En el caso de los contratos de servicio, los ingresos serán declarados en los períodos que sean cobrados, y en los plazos establecidos en la Ordenanza Municipal correspondiente.

VII. En lo que respecta a la base imponible en los contratos de servicios, la regla general para los impuestos estudiados es que esta se circunscriba al monto facturado. **Ahora bien, existen ciertos tipos de contratos tales como el contrato de construcción administrado o los servicios aduaneros, donde es determinante distinguir entre el servicio prestado y el mandato suscrito, ya que la base imponible estará constituida únicamente por el servicio prestado”** (p.393) **(Negritas del investigador).**

Los ponentes hacen hincapié en el estudio del ISAE referente al contrato de servicio, desarrollando distintas doctrinas, jurisprudencias y la LOPPM, evidencian que para la determinación del ISAE se toma como base imponible el monto facturados, haciendo salvedad con respecto a los contratos de construcción administrados y de servicios aduaneros, en la cual la base imponible estará constituida “solo” por el monto del servicio prestado.

En función del análisis documental del ordenamiento jurídico vigente, y el estudio comparativo de las ordenanzas de los Municipios antes

mencionados se pudo identificar los elementos legales para la correcta determinación del impuesto sobre actividades económicas de los agentes aduanales o comisionistas son:

1. Honorarios, comisiones y demás remuneraciones percibidas.
2. Los ingresos brutos obtenidos en el periodo impositivo correspondiente.
3. La relación entre el mandante y comisionista, debe estar demostrada mediante un contrato o negocio jurídico en la cual se evidencie dicha relación.

4.3 Fase III: Descriptiva

Objetivo específico: Determinar los efectos por el cobro del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF de las mercancías desaduanizadas en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo.

Para completar las fases de la investigación propuestas, se verificó los efectos cobro del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor en aduana Cost Insurance & Freight (CIF), en el proceso de desaduanamiento en el municipio Puerto Cabello Estado Carabobo. La aplicación de los instrumentos de recolección de datos aplicados en esta investigación, ayudaron a conseguir los objetivos planteados en el presente trabajo.

Por lo cual, se presentan los resultados de los ítems correspondientes a las categorías e indicadores para este objetivo específico, del cuestionario aplicado a los agentes aduanales establecidos en la Ciudad de Puerto Cabello:

Categoría: Agentes Aduanales

Cuadro 12.

Ítem 7 De acuerdo a su perspectiva, ¿es afectado económicamente su representado en el traslado del ISAE como gasto reembolsable?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	13	42
NO	18	58
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

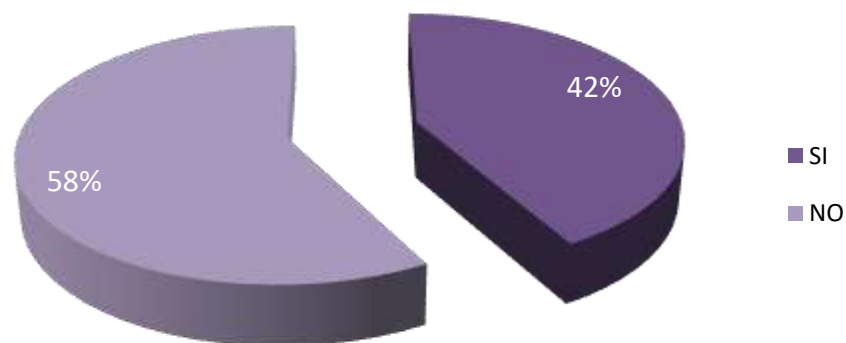


Gráfico 7 Impacto del efecto económico en el traslado del ISAE como gasto reembolsable.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 7.

Como se aprecia en los resultados, un 58% de los encuestados consideran que el traslado del ISAE como gasto reembolsable, no les afecta a sus clientes o representados, frente a un 42% que consideran que realizar esta operación si afecta económicamente. Lo que evidencia una

fragmentación de criterios ante la interrogante presentada, entre los agentes o agencias de aduanas encuestados.

Cuadro 13.

Ítem 8 ¿Perjudica económicamente al agente aduanal asumir el ISAE cobrado en base al valor CIF, de no solicitar el reembolso?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	29	94
NO	2	6
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

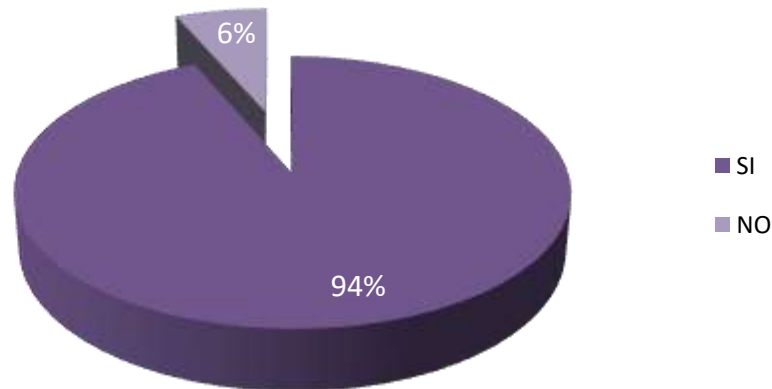


Gráfico 8 Procedimiento para aplicar el impuesto de publicidad y propaganda.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 8.

En el gráfico se denota claramente, que la mayoría porcentual en este ítem, es decir el 94% de los entrevistados afirma que le afecta perjudicialmente de manera económica como agente aduanal asumir el ISAE cobrado en base al valor CIF, de no solicitar el reembolso. Por otra parte, un

6% de los entrevistados expresa que no lo afecta perjudicialmente de manera económica asumir el ISAE calculado en base al CIF, de no solicitar el reembolso a sus contratantes. Se puede determinar que los agentes o agencias aduanales resultarían perjudicialmente afectados, por un tributo que no se determina de manera adecuada como lo establece el ordenamiento jurídico vigente, en lo referente a la base imponible para el tributo objeto de esta investigación.

Cuadro 14.

Ítem 9 ¿Cree usted que el traslado del ISAE al cliente influye en el costo de los productos al consumidor final?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	28	90
NO	3	10
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

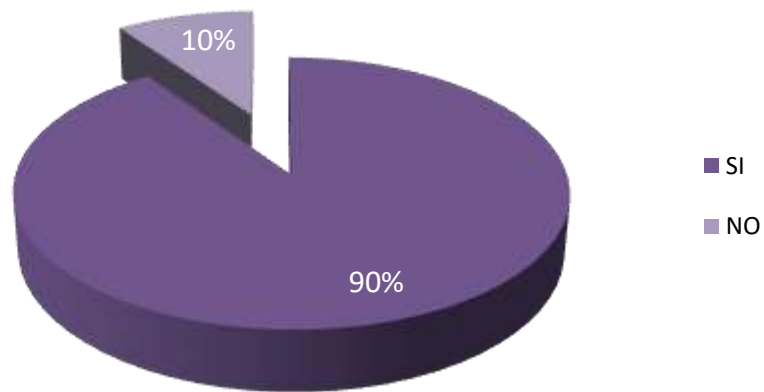


Gráfico 9 El traslado del ISAE al cliente influye en el costo de los productos al consumidor final.

Fuente. Álvarez L. (2016)

Interpretación ítem 9.

En este ítem se observa, que el 90% de los encuestados considera que el traslado del ISAE al cliente influye en el costo de los productos al consumidor final. El Otro 10% cree que no es relevante el traslado del ISAE al cliente como para que le influya en el costo de los productos al consumidor final.

Cuadro 15.

Ítem 10 ¿El cobro del ISAE en base al valor CIF ocasiona el traslado de la obligación tributaria del agente aduanal?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	25	81
NO	6	19
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

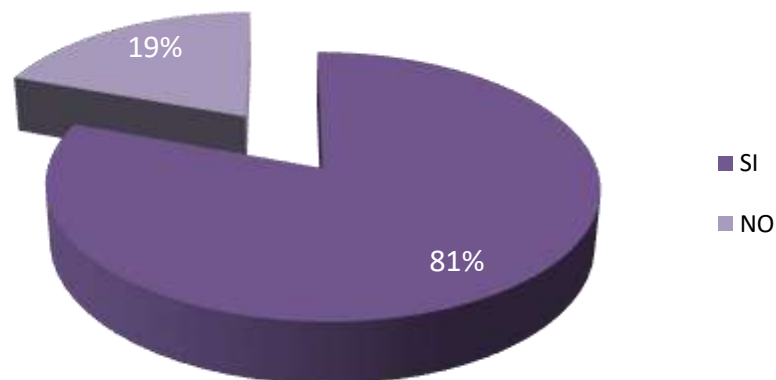


Gráfico 10 ISAE en base al valor CIF.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 10.

Como se observa, el 81% de las empresas aduaneras encuestadas señala que el cobro del ISAE en base al valor CIF declarado ante la oficina de la autoridad tributaria nacional, es la causa principal de que trasladen la obligación tributaria a sus contratantes. Por otra parte, un 19% respondió que no necesariamente este cobro del ISAE en base al valor CIF, es la que ocasiona el traslado del tributo estudiado.

Cuadro 16.

Ítem 11 ¿Ha sufrido la mercancía tramitadas por esta agencia, retención en el proceso de desaduanamiento hasta tanto no se cumpla con la obligación tributaria del ISAE?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	25	81
NO	6	19
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

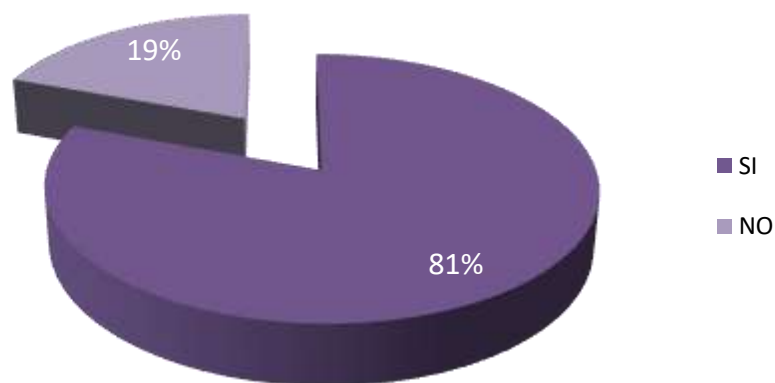


Gráfico 11 Retención de la mercancía en el proceso de desaduanamiento.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 11.

En este ítem se observa, que un 81% de los encuestados expresó que la mercancía tramitadas por estas agencias, han sufrido retención en el proceso de desaduanamiento hasta tanto no se cumpla con la obligación tributaria del ISAE, en contraposición con un 19% que dice que no le han sido retenidas las mercancías de sus clientes como medida preventiva por parte de la administración municipal. Evidentemente la mayoría de los encuestados, han sufrido retención de las mercancías desaduanizadas, lo cual se puede interpretar como obstrucción al proceso de desaduanamiento.

Cuadro 17.

Ítem 12 De acuerdo a su opinión, ¿el pago del ISAE retrasa el proceso de desaduanamiento?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	20	65
NO	11	35
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

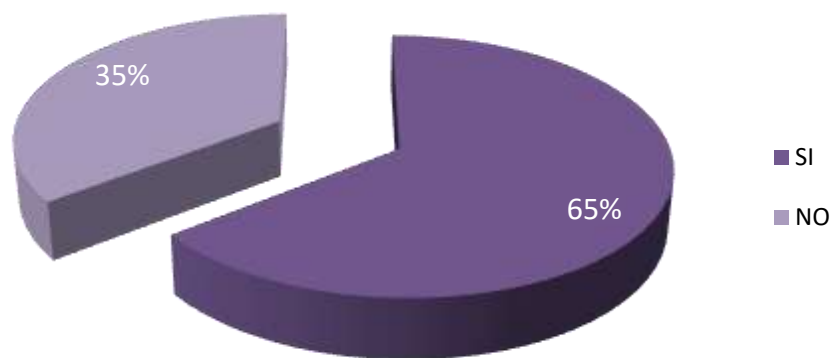


Gráfico 12 Retraso de operaciones aduaneras.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 12.

Como se observa que el 65% de los encuestados considera que el pago del ISAE retrasa el proceso de desaduanamiento. En cambio que el 35% no considera que el pago del ISAE cause retrasos el proceso de desaduanamiento. Se evidencia que una amplia mayoría sostiene que el cumplimiento del tributo en la ejecución de los servicios aduanales, demora la operación debido a los trámites adicionales que se deben realizar para la liquidación del ISAE.

Cuadro 18.

Ítem 13 ¿Genera gastos adicionales a su representado el retraso ocasionado el pago del ISAE?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	24	77
NO	7	23
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

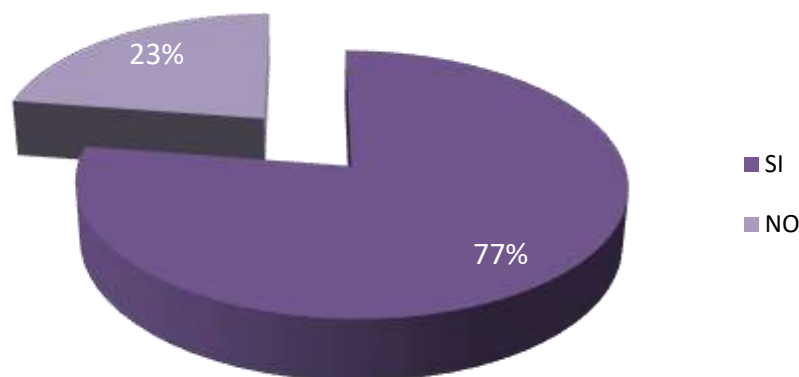


Gráfico 13 Gastos adicionales a su representado el retraso ocasionado.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 13.

Los resultados obtenidos muestran, que el 77% de los entrevistados afirman que se generan gastos adicionales a su representado ocasionados por el retraso derivado del el pago del ISAE en el proceso de desaduanamiento, frente a un 23% de los encuestados que opinaron que no se generan gastos adicionales ocasionados por el pago del ISAE.

Cuadro 19.

Ítem 14 ¿Luego de una posible reforma de la ordenanza municipal en la cual se establezca como base imponible el ingreso bruto de la empresa, seguiría trasladando el ISAE?

VARIABLES	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	15	48
NO	16	52
TOTAL	31	100

Fuente: Álvarez, L. (2016)

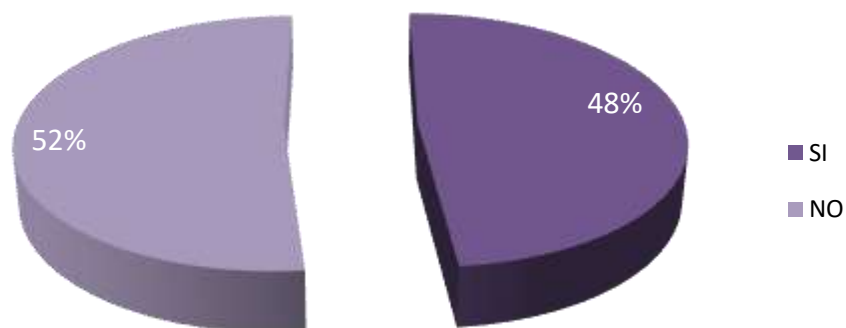


Gráfico 14 Reforma de la ordenanza municipal en la cual se establezca como base imponible el ingreso bruto de la empresa, seguiría trasladando el ISAE.

Fuente. Álvarez, L. (2016)

Interpretación ítem 14.

En el gráfico se denota claramente, que el 52% del personal entrevistado afirma que luego de una posible reforma de la ordenanza municipal en la cual se establezca como base imponible el ingreso bruto de la empresa, no seguiría trasladando el ISAE, en contraposición el restante 48% de los entrevistados indica que luego de una posible reforma de la ordenanza municipal en la cual se establezca como base imponible el ingreso bruto de la empresa, si seguiría trasladando el ISAE. Lo cual evidencia que estarían asumiendo la carga tributaria derivada de su actividad comercial.

A fin de tener la perspectiva de la administración en lo referente a las inquietudes derivadas de esta fase de la investigación, se presentan el restante de las respuestas dadas por el funcionario entrevistado, para su análisis y así obtener toda la información necesaria para cumplir con los objetivos planteados lo cuales obedecen a la categoría:

Categoría: Valor CIF

Ítem 4. ¿A su interpretación la base imponible para el cobro del ISAE a los agentes aduanales en base a valor CIF de las mercancías tramitadas por ellos es constitucional o inconstitucional? Argumente su respuesta.

Respuesta: Los municipios tienen la potestad originaria para dictar normas para crear el ISAE dentro de los límites de su territorio, por lo cual el tributo ya tiene carácter constitucional, que la desarrolla el concejo municipal, al momento de establecer las ordenanzas y a ella debemos apegarnos como administración tributaria del municipio-

Interpretación ítem 4.

En esta respuesta el funcionario entrevistado deja ver que la administración tributaria municipal cumple lo dispuesto en la ordenanza sin verificar la inconstitucionalidad que representa cobrar el tributo referido, por tomando como base imponible una ganancia presunta que parte del valor de cargas que evidentemente superan la capacidad contributiva del sujeto pasivo del agente o agencia de aduanas.

Ítem 5. Siendo la base imponible para el ISAE a los agentes de aduana el valor CIF de las mercancías tramitadas por ellos, ¿cree usted que este tributo, simula un impuesto de importación, exportación o tránsito sobre los bienes nacionales o extranjeros? para lo cual el municipio no está facultado a cobrarlo, de acuerdo al Artículo 183 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

Respuesta: Me reservo la respuesta

Interpretación ítem 5.

El análisis de esta respuesta pasa por el viejo axioma “*el que calla otorga*” así deja en evidencia que el legislador local busco pechar el *transito o paso* de las distintas mercaderías, desembarcadas en la ciudad. Creando un espacio para que también pueda ser declarada inconstitucional la ordenanza estudiada, por invasión de la potestad tributaria conferida única y exclusivamente al Estado.

Ítem 6. Si el ISAE a los agentes aduanales tiene como base imponible el valor CIF de las mercancías tramitadas por ellos, ¿no estaría en contra de lo establecido en los artículos 210 y 211 de la LOPPM?

La base imponible y el método de cobranza de este tributo lo establece la ordenanza municipal y así debemos acatarlo hasta que no sea modificada-

Interpretación ítem 6.

Nuevamente se coloca en evidencia que la autoridad en tributos de la localidad de Puerto Cabello, solo se apega a lo establecido en la norma local,

sin detenerse a verificar la legalidad de la ordenanza, el cumplimiento de lo establecido en la ley que regula los tributos o lo establecido en la ley reguladora de la actividad de los municipios.

Ítem 7. En su opinión como estaría compuesto la base imponible del ISAE; cuando la actividad económica es el agenciamiento aduanal.

La misma respuesta de la anterior ya que obedecemos a lo que dictamine nuestro legislador municipal.

Análisis.

Finalmente se observa que siempre las respuestas del funcionario entrevistado, van a defender la actividad de la administración tributaria, escudado que su labor recaudar los tributos a los cuales el Municipio se encuentra constitucionalmente facultado y es el legislador local quien debe verificar el apego al ordenamiento jurídico de las normas que dicta el órgano legislador local.

Luego de finalizada la formalidad de la entrevista, el investigador insto al funcionario a hablar de manera amigable y franca a cerca del tema, momento en el cual el entrevistado asumió que la ordenanza tiene defectos que pueden ser atacados, que bien saben, que hay muchos elementos que se consideran inconstitucionales e ilegales, pero que el legislador de la localidad vió en la actividad aduanal que se desarrolla en este puerto, (cabe destacar que es el más importante del país) una oportunidad inmejorable en aras de buscar los medios de obtención de más recursos que ayuden a sustentar el gasto del Municipio y que son los afectados directos en hacer valer los derechos y garantías que la constitución y las leyes les otorgan.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

Una vez verificadas las múltiples herramientas utilizadas y analizado los resultados arrojados de esta investigación, se puede concluir de manera categórica y veraz lo siguiente:

Con respecto al objetivo específico 1 en el cual se diagnosticó la situación actual del cobro del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF en el proceso de desaduanamiento en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo. Se concluye:

1. Existe una cantidad considerable de agentes aduanales que desconocen la normativa legal para el cobro del impuesto sobre las actividades económicas.
2. Que el desconocimiento de esta normativa ha generado que se acepte pacíficamente que la determinación del tributo se realice con una base imponible que no se encuentra ajustada a los ingresos efectivamente percibidos por los agentes aduanales.
3. Se concluyó que tomar la base imponible del ISAE para los agentes aduanales a valor CIF de las cargas tramitadas por ellos, ha generado que los prestadores de servicio aduanales, trasladen el referido tributo a sus representados.
4. También se finiquitó que la administración tributaria local, finge que la ordenanza municipal del ISAE tiene incongruencias, ya que la forma de determinación del impuesto les genera más recaudación con la mínima actuación del órgano recaudador.

Una vez verificada la información documental y cumpliendo con lo planteado en el objetivo específico 2 se Identificó los elementos de la base imponible que establece el ordenamiento jurídico venezolano para el cálculo del impuesto sobre actividades económicas cobrado por los municipios. Para el cual se realizaron las siguientes conclusiones:

1. En el ordenamiento jurídico venezolano se establece que para determinar el ISAE dirigido a los prestadores de servicios que obtienen lucro por comisiones generadas en virtud de su actividad económica se debe tomar como base imponible los ingresos efectivamente percibidos.
2. También se concluyó que la máxima autoridad judicial del país ha mantenido reiteradamente la interpretación que para el pago del ISAE los contribuyentes y las administraciones tributarias locales deben tomar como base imponible los ingresos brutos percibidos provenientes de las comisiones recibidas en contraprestación de los servicios prestados.
3. Que los distintos doctrinarios consultados, acatan lo establecido en la LOPPM y siguen el criterio impartido por el Tribunal Supremo de Justicia venezolano, para identificar los elementos de la base imponible del ISAE a los agentes comisionistas.
4. La ordenanza municipal sobre Impuestos Sobre Actividades Económicas dictada por el legislador municipal del municipio Puerto Cabello Estado Carabobo, no cumple con lo establecido tanto en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, ni con lo dispuesto en la Ley Orgánica del Poder Publico Municipal, con referente a lo que debe interpretarse como base imponible a fin de calcular el ISAE a los agentes aduanales constituidos en la ciudad de Puerto Cabello Estado

Carabobo. Por ende la citada ordenanza, específicamente en el artículo 7 colide con lo establecido en normas de rangos superiores.

5. Así mismo se pudo concluir que el municipio Puerto Cabello es el único de los municipios estudiados, que estipula como base imponible del ISAE para los agentes aduanales el valor CIF de las cargas manejadas por estos prestadores de servicio, en contradicción de los municipios Maracaibo y Vargas estipulan la base imponible para el cobro del ISAE para los agentes aduanales, los ingresos brutos realmente percibidos por los servidores aduanales.

Para cumplir con lo propuesto en el objetivo específico 3 se determinó los efectos por el cobro del impuesto sobre actividades económicas a los agentes aduanales al valor CIF de las mercancías desaduanizadas en el municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo.

1. El cobro del ISAE a los agentes aduanales dentro del municipio Puerto Cabello, tomando como base imponible el valor CIF de las cargas manejadas por estos, los afecta perjudicialmente a soportar la obligación tributaria impuesta por el legislador local, ya que no obedece a los ingresos brutos efectivamente percibidos.
2. Su concluyó que el proceso para la determinación y liquidación del ISAE para los agentes aduanales, ocasiona retrasos en las labores que desempeñan, lo que a su vez produce demora y gastos innecesarios en los despachos de las distintas cargas manejadas por estos entes.

3. También se concluye que el cobro del ISAE a los agentes aduanales dentro del municipio Puerto Cabello, tomando como base imponible el valor CIF de las cargas manejadas por estos, tiene efecto de un tributo confiscatorio, ya que, la base imponible sobre la cual se calcula el impuesto no es el ingreso bruto percibido por el contribuyente, si no el valor de la carga de sus clientes que rebasa en demasía su ingreso, lo que genera un *quantum* excesivo que atenta directamente contra la capacidad contributiva del sujeto pasivo destinatario del tributo.
4. Se logro demostrar que la ordenanza que regula el impuestos sobre actividades económicas no es cónsona a lo establecido en la ley orgánica del poder público municipal, en lo que respecta al concepto de base imponible para determinar dicho tributo a los agentes comisionistas que desarrollan su actividad dentro de los límites del municipio Puesto Cabello. Por lo cual se concluye que el artículo 7 de la referida ordenanza tiene vicios de nulidad.
5. Por último y con base a la entrevista realizada a un alto funcionario de la administración tributaria municipal, en carácter de confidencial, se concluyó que el ente de recaudación, está al tanto de la ilegalidad que existe en la ordenanza municipal, al tomar como base imponible para el cálculo del ISAE para los agentes aduanales, una base distinta al ingreso bruto realmente percibido por estos prestadores de servicio.

5.2 Recomendaciones

Luego del examen minucioso de los resultados arrojados por la presente investigación, se recomienda lo siguiente:

1. A la cámara municipal del Municipio Puerto Cabello, realizar la revisión de la ordenanza del ISAE, específicamente en referencia a lo estipulado como base imponible para el cálculo del referido tributo para los agentes comisionistas constituidos en la jurisdicción del municipio Puerto Cabello Estado Carabobo.
2. A la Superintendencia de Administración Tributaria del Municipio Puerto Cabello, realizar una campaña de divulgación de la información de la ordenanza municipal del ISAE, dirigida a los agentes aduanales que permita crear cultura tributaria, que sirva de pilar fundamental en la aceptación de su cualidad como sujeto pasivo del tributo.
3. A los agentes aduanales solicitar un recurso de nulidad ante la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, para que sea esta quien actuando por mandato directo de la Constitución, aplique el control concentrado y dictamine si a su juicio existe ilegalidad en el artículo 7 de la ordenanza del Impuesto Sobre Actividades Económicas del Municipio Puerto Cabello, aplicado a los Agentes aduanales establecidos en esta localidad.
4. A los futuros investigadores sobre este tema, se recomienda levantar la información que pueda ser útil para verificar la opinión de los receptores del servicio aduanal (importadores, Exportadores y otros) que permita conocer el impacto que genera el traslado del referido tributo a sus costos de desaduanamiento.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- ARIAS, F. (2006). **El Proyecto de Investigación**. Introducción a la Metodología Científica. (5ª Edición). Caracas, Venezuela: Epísteme.
- ASUAJE, C. (2005, mayo) **El Agente de Aduanas**. [2016, abril 29] http://www.aduanas.com.ve/boletines/boletin_16/agente.htm
- BALESTRINI, Mirian. (2000). **Cómo se elabora el Proyecto de Investigación** (*Para los estudios descriptivos, diagnósticos, evaluativos experimentales y los proyectos factibles*). (Séptima Edición). Caracas - Venezuela: BL. Consultores Asociados Servicio Editorial.
- BAVARESCO de P, A. (2006). **Proceso Metodológico de la Investigación**. (*Como hacer un diseño de investigación*). Maracaibo – Venezuela: La Universidad del Zulia.
- HERNÁNDEZ, R., FERNÁNDEZ, C. y BAPTISTA, P. (2006). **Metodología de la Investigación**. (6°. Ed.). México: McGraw Hill. Interamericana, S.A.
- HERNÁNDEZ R. SAMPIERI (1998). **Metodología de Investigación**. McGraw Hill – Interamericana de México, S.A. de C. V
- MÉNDEZ, C. (2008). **Metodología**. 4ta. Edición. México: Ed. Llmusa.
- MOYA, E. (2012). **Elementos de Finanzas Publicas y Derecho Tributario**. 7ma. Edición. Caracas. Mobilibros.
- OMONTE, A. (2009) **La Investigación en Ciencias Sociales**. El Cid Editor. Buenos Aires. Argentina.
- RECOPIACIÓN (2006). **VIII Jornadas Venezolanas de Derecho (Tributación Municipal y Exacciones Parafiscales)**. Caracas – Venezuela: AVDT.
- SABINO, C. (2004). **Cómo Hacer una Tesis**. Quinta Edición. Caracas - Venezuela: Editorial Panapo.
- VILLEGAS, H. (2002). **Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario**. Buenos Aires - Argentina: Astrea.
- VIGILANZA, PALACIOS, PLANCHART Y OTROS (2005). **Temas sobre Tributación Municipal en Venezuela**. Caracas – Venezuela: AVDT.

REFERENCIAS LEGALES

Código De Comercio. (1955). Gaceta Oficial de Venezuela, Nro. 475, (Extraordinaria) de fecha 21 de diciembre de 1955, Caracas, Venezuela

Código Orgánico Tributario. (2014) Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela, Nro. 6.152, (Extraordinaria) de fecha 18 de noviembre de 2014, Caracas, Venezuela.

Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela, Nro. 36.860, (Extraordinario) de fecha 30 de diciembre de 1999, Caracas, Venezuela.

Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Aduanas (2014) Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela, Nro. 6.155, (Extraordinaria) de fecha 19 de noviembre de 2014, Caracas, Venezuela.

Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas (1991) Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela, Nro. 4.273, (Extraordinaria) de fecha 20 de Mayo de 1991, Caracas, Venezuela.

ORDENANZA DE LA REFORMA PARCIAL DEL IMPUESTO A LAS ACTIVIDADES ECONÓMICAS (2010) Gaceta Municipal del Municipio Puerto Cabello, Segunda Etapa, año XV (Extraordinario) de fecha 25 de octubre de 2010, Puerto Cabello, Estado Carabobo, Venezuela.

ORDENANZA SOBRE LICENCIA E IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIO Y DE INDOLE SIMILAR EN EL MUNICIPIO MARACAIBO DEL ESTADO ZULIA (2010) Gaceta Municipal del Municipio Bolivariano de Vargas, año CXII, de fecha 30 de junio de 2010, Maracaibo, Estado Zulia, Venezuela.

ORDENANZA DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIO O DE INDOLE SIMILAR (2014) Gaceta Municipal del Municipio Bolivariano de Vargas, año XXIII, mes VI, (ordinario) de fecha 04 de junio de 2014, Vargas, Estado Vargas, Venezuela.

REFERENCIAS JURISPRUDENCIALES

Sentencia No. 00002 (2017) Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político Administrativa, de fecha 25 de Enero de 2017, Magistrada Ponente María Carolina Ameliach Villarroel, Caso PLAY/VBC COMUNICACIÓN CREATIVA, C.A. Caracas, Venezuela

Sentencia No. AMP-026 (2008) Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político Administrativa, de fecha 12 de Marzo de 2008, Magistrado Ponente Emiro Antonio García Rosas, Caso Banco Plaza, Caracas, Venezuela.

Sentencia No. 200-2004 (2004) Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, de fecha 19 de febrero del 2004, Magistrado Ponente José Manuel Delgado Ocando, Caso Caribe Motors, C.A. y otros



UNIVERSIDAD JOSÉ ANTONIO PÁEZ
DIRECCION GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACION EN GESTION ADUANERA Y TRIBUTARIA

Encuesta dirigida a los agentes aduanales con domicilio en Puerto Cabello, Estado Carabobo.

Objetivo: Recolectar información acerca del conocimiento que se tiene sobre el impuesto municipal cobrado a los agentes aduanales en el proceso de desaduanamiento de las mercancías, a fin de dar respuesta a las interrogantes planteadas en el trabajo de investigación: "LEGALIDAD DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS A LOS AGENTES ADUANALES A VALOR CIF EN EL MUNICIPIO PUERTO CABELLO".

Indicaciones: De acuerdo a sus conocimientos y experiencia en su área de trabajo marque con una "X" en el recuadro de acuerdo a su respuesta.

Instrucciones: Lea cuidadosamente las siguientes preguntas y conteste de acuerdo a las alternativas que se otorgan.

Abreviaturas:

ISAE: Impuesto Sobre Actividades Económicas.

1) ¿Sabe usted porque el impuesto municipal que se paga en el proceso de desaduanamiento se calcula sobre el valor CIF de las mercancías declaradas?

SI

NO

2) ¿En su opinión es correcto tomar el valor CIF de las mercancías declaradas por los agentes aduanales, como base imponible para el cálculo del impuesto municipal?

SI

NO

3) ¿Conoce usted la ordenanza municipal que regula el pago del ISAE?

SI

NO

4) ¿Tiene usted conocimiento que el impuesto municipal pagado en el proceso de desaduanamiento de las mercancías por los agentes aduanales, es el ISAE que debe pagar toda persona que hace vida económica en el municipio?

SI NO

5) A su apreciación, ¿es el ISAE un gasto reembolsable por el cliente en cada proceso de desaduanamiento?

SI NO

6) ¿Trasladan el ISAE a la cuenta de gastos de los clientes, como gasto reembolsable?

SI NO

7) De acuerdo a su perspectiva, ¿es afectado económicamente su representado el traslado del ISAE como gasto reembolsable?

SI NO

8) ¿Perjudica económicamente al agente aduanal asumir el ISAE cobrado en base al valor CIF, de no solicitar el reembolso?

SI NO

9) ¿Cree usted que el traslado del ISAE al cliente influye en el costo de los productos al consumidor final?

SI NO

10) ¿El cobro del ISAE en base al valor CIF ocasiona el traslado de la obligación tributaria del agente aduanal?

SI NO

11) ¿Ha sufrido la mercancía tramitadas por esta agencia, retención en el proceso de desaduanamiento hasta tanto no se cumpla con la obligación tributaria del isae?

SI NO

12) De acuerdo a su opinión, ¿el pago del ISAE retrasa el proceso de desaduanamiento?

SI

NO

13) ¿Genera gastos adicionales a su representado el retraso ocasionado el pago del ISAE?

SI

NO

14) ¿Luego de una posible reforma de la ordenanza municipal en la cual se establezca como base imponible el ingreso bruto de la empresa, seguiría trasladando el ISAE?

SI

NO

Empresa

visitada:

Persona

encuestada:

Cargo

que

ocupa:

Fecha:



UNIVERSIDAD JOSÉ ANTONIO PÁEZ
DIRECCION GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACION EN GESTION ADUANERA Y TRIBUTARIA

Entrevista dirigida a altos funcionarios de la administración del Municipio Puerto Cabello, que de acuerdo a su investidura pueden dar respuesta a las inquietudes presentadas en el trabajo de grado realizado por el abogado Luis Álvarez con el propósito de optar al título de Especialista en Gestión Aduanera y Tributaria.

Objetivo: Recolectar información relacionada al impuesto sobre actividades económicas de los agentes aduanales del Municipio Puerto Cabello, con el propósito de dar respuesta a las interrogantes planteadas en el trabajo de investigación: "LEGALIDAD DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS A LOS AGENTES ADUANALES A VALOR CIF EN EL MUNICIPIO PUERTO CABELLO".

Indicaciones: De acuerdo a sus conocimientos y experiencia en su área de trabajo, por favor responda brevemente las preguntas planteadas en la siguiente entrevista.

Instrucciones: Lea cuidadosamente las siguientes preguntas y conteste de acuerdo a la investidura de su cargo.

Abreviaturas:

ISAE: Impuesto Sobre Actividades Económicas.

CIF: Cost Insurance and Freight (por sus siglas en inglés) Costo, Seguro y Flete.

- 1) ¿Indique usted, por qué se cobra el ISAE a los agentes aduanales en base al valor CIF de las mercancías tramitadas por ellos?

2) ¿Según usted cual es la importancia de la recaudación el ISAE a los agentes aduanales en el proceso de dasaduanamiento?

3) ¿Considera usted que haya discriminación en los procesos de recaudación del ISAE de los agentes aduanales al resto de los entes que hacen vida económica dentro del municipio?

4) ¿A su interpretación la base imponible para el cobro del ISAE a los agentes aduanales en base a valor CIF de las mercancías tramitadas por ellos es constitucional o inconstitucional? Argumente su respuesta.

5) Siendo la base imponible para el ISAE a los agentes de aduana el valor CIF de las mercancías tramitadas por ellos, ¿cree usted que este tributo, simula un impuesto de importación, exportación o transito sobre los bienes nacionales o extranjeros? para lo cual el municipio no está facultado de acuerdo al Artículo 183 de la constitución de la republica Bolivariana de Venezuela

6) Siendo el ISAE a los agentes aduanales es un impuesto que tiene como base imponible el valor CIF de las mercancías tramitadas por ellos, ¿no estaría en contra de lo establecido en los artículos 210 y 211 de la LOPPM?

Persona entrevistada: _____

Fecha: _____



UNIVERSIDAD JOSÉ ANTONIO PÁEZ
VICERRECTORADO ACADÉMICO
DIRECCIÓN GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

VEREDICTO

Nosotros, miembros del jurado designado para la evaluación del Trabajo Especial de Grado presentado por el ciudadano: **LUIS ÁLVAREZ**, Cédula de Identidad N° V- 13.492.015 titulado: **LEGALIDAD DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS A LOS AGENTES ADUANALES A VALOR CIF, EN EL MUNICIPIO PUERTO CABELLO**, elaborado bajo la supervisión del tutor, **Prof. Víctor Manuel Rivas**, Cédula de Identidad N° 4.875.579, adscrito a la línea de investigación: *Cultura Tributaria*, para optar al grado académico de **ESPECIALISTA EN GESTIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA** estimamos que el mismo reúne los requisitos académicos para ser considerado **APROBADO**

<u>NOMBRE, APELLIDO</u>	<u>C.I.</u>	<u>FIRMA DEL JURADO</u>
Prof. Wilfredo Vargas (Presidente)	5.090.455	
Prof. Vanessa Lugo (Miembro)	10.738.912	
Prof. Rita Viña (Miembro)	8.666.219	

En San Diego, a los cinco (05) días del mes de Diciembre de dos mil veinte (2020)

Urb. Yuma II, calle N° 3, Municipio San Diego, Estado Carabobo, Venezuela. Teléfonos (0241) 871 42 40/
(Máster) (0241) 8710903 direccionpostgradoujap@gmail.com

