



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO DE CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACION EN CIENCIAS CONTABLES
MENCION TRIBUTOS



APLICABILIDAD DEL TRIBUTOS DE LA LEY DE TIERRAS Y DESARROLLO
AGRARIO A LA INFRAUTILIZACIÓN Y A LAS TIERRAS OCIOSAS
Caso: Parroquia Santa Bárbara, Municipio Colón del estado Zulia

**TRABAJO DE GRADO PARA OPTAR AL TÍTULO DE ESPECIALISTA
EN TRIBUTOS**

AUTOR: LCDA. SONIA MARISOL RIVAS RAMÍREZ
TUTOR: LCDO Msc. JOSÉ ARELLANO

MÉRIDA, JULIO DE 2010



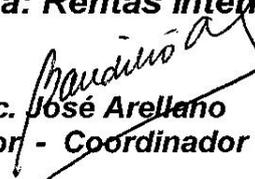
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
Mérida – Venezuela

ACTA

En la ciudad de Mérida, a los trece días del mes de julio de 2010, estando presentes en la sede de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, las siguientes personas: Msc. José Arellano, Profesores Frank Rivas y Aura Elena Peña en su condición de miembros del Jurado, designados por el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables celebrado el 29 de octubre de 2009, de conformidad con el artículo 21 de las Normas de Funcionamiento de los Estudios de Postgrado en Ciencias Contables de la Especialización en Ciencias Contables Mención: **TRIBUTOS**, para conocer del Trabajo Especial de Grado presentado por la estudiante de Postgrado **SONIA MARISOL RIVAS RAMIREZ** titular de la **C. I. V- 10.681.780** como credencial de mérito para optar al grado de **ESPECIALISTA EN CIENCIAS CONTABLES MENCIÓN: TRIBUTOS ÁREA: Rentas Internas**.

Reunido el Jurado y presente la aspirante, ésta procedió a defender su Trabajo Especial de Grado **“APLICABILIDAD DEL TRIBUTO DE LA LEY DE TIERRAS Y DESARROLLO AGRARIO A LA INFRAUTILIZACION Y A LAS TIERRAS OCIOSAS. Caso: Parroquia Santa Bárbara, Municipio Colón del estado Zulia”**, el cual había sido previamente analizado por los miembros del Jurado.

Concluida la defensa del Trabajo Especial de Grado, el jurado consideró que estaban cumplidas las exigencias requeridas para ser aprobado como trabajo de mérito para que a la mencionada aspirante le fuera conferido el grado de **ESPECIALISTA EN CIENCIAS CONTABLES MENCIÓN: TRIBUTOS Área: Rentas Internas**.


Msc. José Arellano
Tutor - Coordinador



Prof. Aura Elena Peña
Miembro del Jurado


Prof. Frank Rivas
Miembro del Jurado

AGRADECIMIENTO

A Dios todopoderoso, por ser la luz que me guió en cada uno de mis pasos y fortalecerme en los momentos difíciles, en que necesitaba su apoyo.

A mis padres, por ser los pilares fundamentales en mi educación.

A mis hijas, que este sacrificio en tiempo robado y muchas veces no dedicado no sea de recriminación sino de ejemplo y lucha por superación y logro de metas fijadas en beneficio de todos.

A mi compañero Juan, por sus acciones de motivación, ayuda y apoyo para poder culminar una de mis metas.

A mi tutor, Licenciado José Arellano, personal incondicional, quien ofreció su mano amiga en momentos de necesidad, un guía con su orientación y conocimientos. Gracias por ser mi profesor, personas como usted, hacen que este sea un mundo mejor.

Sonia...

ÍNDICE GENERAL

AGRADECIMIENTO.....	pg. iii
ÍNDICE GENERAL.....	iv
INDICE CUADROS.....	v
RESUMEN.....	vi
INTRODUCCIÓN.....	07
CAPÍTULO I	
I EL PROBLEMA.....	10
Planteamiento del Problema.....	10
Objetivos de la Investigación.....	17
General.....	17
Específicos.....	17
Justificación.....	18
Alcance de la Investigación.....	20
CAPITULO II	
II. MARCO TEÓRICO	22
Antecedentes de la Investigación.....	22
Reseña histórica	26
Bases Teóricas.....	31
Sistema de variables	67

CAPITULO III

III. MARCO METODOLÓGICO.....	68
Diseño de la Investigación.....	68
Tipo de Investigación.....	68
Población y Muestra.....	69
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	70
Técnicas de Procesamiento y Análisis de Datos	70

pg.

CAPITULO IV

IV. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	71
---	-----------

CAPITULO V

V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	88
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	91
ANEXOS.....	93

ÍNDICE DE CUADROS

	pg.
Cuadro N° 1 Alícuota de la ley de tierras y desarrollo agrario.....	64
Cuadro N° 2 Tamaño de la finca en hectáreas.....	72
Cuadro N° 3 Cantidad de tierra en producción.....	73
Cuadro N° 4 Rubro que explota la finca.....	73
Cuadro N° 5 Cantidad de producto que se cosecha anualmente.....	74
Cuadro N° 6 Promedio real de producción de la unidad de producción...	75
Cuadro N° 7 Promedio idóneo de producción de la unidad de producción	75
Cuadro N° 8 Diferencia ente promedio idóneo y promedio real.....	76
Cuadro N° 9 Unidad de producción con área superior a 15 hectáreas.....	77
Cuadro N° 10 Facturación del producto cosechado.....	77
Cuadro N° 11 Registro del consumo de los trabajadores.....	78
Cuadro N° 12 Registro del consumo de los trabajadores.....	78
Cuadro N° 13 Existencia de producto reciclado.....	79
Cuadro N° 14 Registro del producto reciclado.....	79
Cuadro N° 15 Utilización de la tierra según lo establecido en la LTDA....	80
Cuadro N° 16 Fenómenos naturales que afectan la producción.....	81
Cuadro N° 17 Fenómeno natural lluvia.....	81
Cuadro N° 18 Fenómeno natural viento.....	82
Cuadro N° 19 Fenómeno natural fuego.....	83
Cuadro N° 20 Fenómeno natural inundaciones.....	83
Cuadro N° 21 Fenómeno natural verano excesivo.....	84
Cuadro N° 22 Fenómeno natural verano excesivo.....	84
Cuadro N° 23 Limitaciones edáficas.....	85
Cuadro N° 24 Ubicación en zonas de catástrofes naturales.....	85
Cuadro N° 25 Ingresos superiores a 1400 unidades tributarias.....	86
Cuadro N° 26 Inscripción en el registro de tierras (INTI).....	87
Cuadro N° 27 Inscripción en el registro tributario de tierras del SENIAT.	87
Cuadro N° 28 Registros contables en las unidades de producción agrícolas.....	88

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS

APLICABILIDAD DEL TRIBUTOS DE LA LEY DE TIERRAS Y DESARROLLO
AGRARIO A LA INFRAUTILIZACIÓN Y A LAS TIERRAS OCIOSAS
Caso: Parroquia Santa Bárbara, Municipio Colón del estado Zulia

Autor: Lcda. Sonia Rivas
Tutor: Lcdo. MSc. José Arellano
Fecha : Julio, 2010

RESUMEN

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo general, analizar la aplicación del tributo contenido en la ley de tierras y desarrollo agrario a la infrautilización y a las tierras ociosas, Parroquia Santa Bárbara, Municipio Colón del Estado Zulia. En la investigación objeto de estudio se utilizó un diseño de carácter documental y de campo. Para determinar si su instrumentación es viable, dado que hay una serie de características en la actividad agrícola que pudieran hacer que la aplicación del impuesto a las tierras fuera complejo. Se utilizó para la recolección de información un tipo de instrumento combinado (cuestionario y lista de cotejo). El cual fue sometido previamente a la validación de expertos. La población estuvo conformada por treinta (30) productores agrícolas. Luego de analizados los resultados se concluye que tanto en el Municipio Colón como en la República Bolivariana de Venezuela, no existe información catastral vigente lo que dificulta tener información detallada sobre cada una de las unidades de producción agrícola lo que es de gran dificultad para la aplicación de esta Ley. No existe información estadística actualizada y confiable, sobre niveles de producción agrícola, ni tampoco se ha realizado una previa calificación y clasificación de las tierras con vocación agrícola pecuaria o forestal.

Descriptor: Infrautilización, ociosidad, Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, impuestos agrícolas.

INTRODUCCIÓN

La finalidad de la presente investigación consiste especialmente en analizar la aplicabilidad del tributo a la infrautilización y a las tierras ociosas contenido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (LTDA). Donde el propósito principal de la LTDA, es desarrollar una producción agraria en función de la necesidad de los rubros alimentarios que demanda la población del país, y cuya planificación estará a cargo del Ministerio de Agricultura y Tierras, además de la eliminación del latifundio, mediante la redistribución de las grandes extensiones de terreno que han permanecido sin ser trabajadas e improductivas, o con baja productividad, por muchos años, en manos de terratenientes. Con esta ley se pretende controlar la ocupación ilegal.

Para ello, el Estado venezolano se reserva el derecho a expropiar tierras, siempre y cuando esta acción tenga como propósito una causa de utilidad pública, o de interés nacional (Art.69 LTDA). En concordancia con esta premisa, el Instituto Nacional de Tierras (INTI) procederá a la expropiación de terrenos privados que se incluyen en la condición anterior, por ser contrario al proceso de ordenación sustentable del campo.

Es pertinente acotar que las expropiaciones han ocurrido y ocurren en todos los países modernos, y se rigen por leyes y reglamentos inherentes a causas asociadas con la utilidad pública y social de las tierras. Se establecen procedimientos para que el expropiado sea compensado por el valor de su propiedad y el monto se determine a través de un avalúo.

No obstante, expropiar es altamente costoso, requiere de una gran abundancia de recursos fiscales que Venezuela no tiene. Luego, la solución

que se plantea en la LTDA, es la de usar un impuesto a las tierras infrautilizadas y ociosas para alcanzar dicho fin.

Es por ello, que la actual investigación radica en analizar la aplicabilidad de este tributo, el cual gravará la infrautilización y la ociosidad de las tierras rurales privadas y públicas, pretendiendo dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 307 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que reza: “El régimen latifundista es contrario al interés social. La ley dispondrá lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas...”

Por lo tanto, aquellos productores que mantengan tierras injustificadamente ociosas o sin ser trabajadas que no cumplan con los requisitos mínimos de producción, pueden ser objeto de intervención o expropiación agraria, y deberán pagar un impuesto que los obligará a decidir si ponen las tierras a producir o se deshacen de ellas.

El tributo in comento, más que perseguir fines del gasto público, obedece a un propósito dirigista, extrafiscal, que no es otro que el de la utilización eficiente de las tierras con vocación agrícola.

En función de lo señalado, este estudio va dirigido a analizar si es aplicable el referido tributo, pero que aún no se ha implementado, con fecha de ejecútese del 2002, según la referida LTDA, y con una posible fecha de aplicación para el año 2007.

Atendiendo a que la actividad primaria de explotación del suelo es una de las actividades más importantes para la economía nacional, y que la instrumentación de este impuesto se encuentra sujeta a un largo listado de acciones a seguir, se propone realizar un estudio documental enfocado en identificar la normativa legal que rige su determinación y aplicación.

Este trabajo se estructura en cinco capítulos y se inician de la siguiente manera:

El Capítulo I: Comprende el desarrollo del problema, se enfoca en plantear aspectos que dieron origen a la problemática de estudio, el cual se divide en planteamiento, justificación, objetivo general y objetivos específicos y el alcance.

El Capítulo II: Incluye el Marco Teórico. Contiene estudios previos realizados acerca del tema, bases teóricas y bases legales.

El Capítulo III: Marco Metodológico, que establece la manera sistemática en la cual se realizará el trabajo, el tipo y diseño de investigación, la población y muestra objeto de estudio, instrumentos y técnicas de recolección de datos, su procesamiento y la forma en la cual se presentarán los mismos.

El Capítulo IV: Presentación y Análisis de Resultados. Presenta los resultados producto de los instrumentos de recolección de datos para dar respuesta a la aplicabilidad o no del tributo a la infrautilización y a las tierras ociosas, establecido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (LTDA).

El Capítulo V: Conclusiones y Recomendaciones. En este se aporta a la sociedad un conocimiento objetivo de la realidad que existe con la aplicabilidad o no del mencionado tributo, sustentado en el análisis de los resultados y en las referencias bibliográficas consultadas.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El Estado a través del tiempo, ha ido evolucionando y adoptando muchas formas de pechar, así como el cumplimiento de las diferentes actividades que como ente rector debe cumplir. Entre las principales actividades se tienen: procurar el orden y proporcionar beneficios a sus integrantes. Para tales efectos, el ente público requiere de elementos y recursos materiales que deberá captar, ya sea de su propio patrimonio o de los particulares, dependiendo de las necesidades que pretenda cubrir. La obtención de ingresos era a través de la explotación directa de los recursos naturales con que se contaba, de la expansión y dominio de otros pueblos, para lo cual se creaban guerras o expediciones que naturalmente tenían un costo. Solo con el tiempo se convirtieron en contribuciones regulares.

Para Pazos (1983), desde los tiempos más remotos, los impuestos son considerados por los historiadores como una de las principales causas de guerras, revoluciones y decadencia de grandes civilizaciones.

Al transcurrir el tiempo, el Estado fue creciendo, y sus actividades también, así sus recursos se hacían escasos, por lo que se vio en la necesidad de comenzar a generar ingresos distintos a los originarios, optando por crear ingresos derivados, es decir, los que se obtienen directamente del patrimonio de los particulares, para lo cual se justificaba en

la creciente demanda de mejoras sociales, con lo que se planteó el escenario donde el Estado está dispuesto a procurar el desarrollo y bienestar del colectivo, pero éste debe contribuir con su peculio con este propósito.

En relación con ello, sostiene Villegas (1965), que si no existen recursos necesarios, es imposible la actuación del Estado para cubrir las necesidades públicas.

De allí, que para cubrir las necesidades colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos necesita disponer de recursos, que los obtiene, por un lado, a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro, del usufructo de los bienes propios que el Estado posee y los recursos del endeudamiento a través del crédito público. Estos se obtienen a través de los diferentes procedimientos, legalmente estatuidos y preceptuados en principios legales constitucionales.

La característica común de los recursos tributarios es su obligatoriedad por imperio de la ley en la cual tiene su origen, pero dicha obligatoriedad se encuentra enmarcada dentro de las limitaciones que emergen de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), tal como se expresa en el 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”.

Sin embargo, para Carmona (2001), han sido reconocidos cada vez con mayor fuerza por los ordenamientos jurídicos modernos mundiales, los postulados de la llamada “Doctrina Dirigista de la Tributación”, con acuerdo a los cuales la creación de tributos más allá de los fines de cobertura de gastos públicos puede perseguir objetivos extrafiscales de muy diversa naturaleza,

entre otros, desestímulo de determinado tipo de actividades económicas (alto impacto ambiental) o de consumo de ciertos bienes considerados perjudiciales (cigarrillos y licores).

Hay otras disposiciones legales que buscan estimular la producción. Es de especial interés para todo Estado la seguridad alimentaria de su población, la promoción de una agricultura como base estratégica del desarrollo rural integral, y en este sentido, el gobierno venezolano, como una política de Estado ha protegido la producción de alimentos, mediante la exención o exoneración de impuesto sobre la renta. Esta situación persiste, en el caso del sector agrícola, pecuario, pesquero y piscícola en materia de impuesto sobre la renta.

Se observa entonces, que a la específica función recaudatoria del sistema tributario, se sitúan otros fines de política económica o social.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece en su artículo 307 que: “El régimen latifundista es contrario al interés social. La Ley dispondrá lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas y establecerá las medidas necesarias para su transformación en unidades económicas productivas, rescatando igualmente las tierras de vocación agrícola. Los campesinos o campesinas y demás productores o productoras agropecuarios tienen derecho a la propiedad de la tierra, en los casos y formas especificados por la Ley respectiva. El Estado protegerá y promoverá las formas asociativas y particulares de propiedad para garantizar la producción agrícola. El Estado velará por la ordenación sustentable de las tierras de vocación agrícola para asegurar su potencial agroalimentario...” .

Pretendiendo dar cumplimiento a lo dispuesto en el citado artículo de la Constitución, el 18 de Mayo de 2005, en Gaceta Oficial No. 5.771, se publica la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (LTDA), la cual reza en su artículo 97: “Se crea un impuesto que grava la infrautilización de tierras rurales privadas y públicas”.

El propósito principal de la LTDA es desarrollar una producción agraria en función de la necesidad de los rubros alimentarios que demanda la población del país, cuya planificación estará a cargo del Ministerio de Agricultura y Tierras, además de la eliminación del latifundio; mediante la redistribución de las grandes extensiones de terreno, en manos de terratenientes, que han permanecido incultas e improductivas o con baja productividad por muchos años. En tal sentido, el Ejecutivo Nacional, a través del Instituto Nacional de Tierras (INTI), tendrá bajo su responsabilidad la planificación del uso agrícola de las tierras, promoviendo la organización social de la producción agraria.

El Tributo a las Tierras Ociosas, que se crea el 18 de Mayo de 2005, según Gaceta Oficial Extraordinaria No.5771, y que entraría en vigencia con la publicación de la presente Ley, en la cual el ejercicio fiscal se inició el primero de enero de 2002, se pretendía aplicar en Venezuela a partir del año 2007.

En atención a esto, las tierras calificables como fincas ociosas o infrautilizadas pudieran ser gravadas con un tributo, siendo la base de dicho tributo la diferencia entre el rendimiento idóneo de la tierra rural y el rendimiento real obtenido en el ejercicio fiscal correspondiente (art. 105 de la LTDA)

La LTDA en su Artículo 104 define como tierras ociosas: “las tierras rurales que no están en producción agrícola, pecuaria, acuícola ni forestal,

conforme al mejor uso según el potencial agroalimentario de la clasificación correspondiente a dichas tierras de acuerdo con esta ley o, a los planes nacionales de ordenación agroalimentaria”. Y, en su artículo 102, define a las tierras infrautilizadas aquellas con vocación agrícola, pecuaria, o forestal que no alcancen el rendimiento idóneo, calculado según las disposiciones contenidas en la Ley.

Pareciera ser que el legislador, al establecer la base imponible, no tomara en cuenta la realidad de la actividad agrícola, que se encuentra sujeta a tantos factores que no dependen del hombre y a otros que escapan del productor (Art. 105 LTDA). Pareciera que castigara al productor que se dedica a rubros diferentes a los señalados en los planes nacionales, sin importar su eficiencia y alta productividad (Art. 106 LTDA).

Señala Carmona (2001), que aunque la generalidad de la doctrina admite la utilización de los tributos extrafiscales, en el sistema tributario se ha entendido, desde diversos sectores que ello trae consigo una disminución en la recaudación, por lo que debería potenciarse más bien para la consecución de los fines que se pretenden conseguir con estos impuestos - una adecuada utilización del gasto público.

Ante tal situación, la aplicabilidad de este tributo pudiera estar influenciada por acciones que aunadas a las dificultades propias del acceso geográfico de las tierras a inspeccionar, altos registros de inseguridad en las zonas rurales, limitaciones de recursos humanos, y de base estadística, evidencian claramente las dificultades de costos que ella supondrá.

Esto, sin tomar en cuenta la serie de medidas a adoptar por el Ejecutivo Nacional para su implantación tales como las que señala, Carmona, (2001):

- Declaratoria por el Ejecutivo nacional de tierras cubiertas por bosques naturales o declaradas como no aptas para la explotación por su topografía, limitaciones edáficas o de otra índole.
- Calificación de sujetos exentos tras la verificación del extenso listado de requisitos a que alude el artículo 101 de la LTDA.
- Previa calificación y clasificación de las tierras con vocación agrícola, pecuaria o forestal.
- Determinación por parte de la autoridad competente de los rubros o productos susceptibles de ser en ellas explotados.
- Determinación del rendimiento idóneo por cada una de los diez tipos de tierras que establece el instrumento normativo en su artículo 115 y por los miles de productos o rubros agrícolas, pecuarios, acuícola y forestales de posible explotación en el país.
- Tramitación y evaluación de solicitudes e informes técnicos para eximir del gravamen a los propietarios de las tierras a las que haya que dejar en descanso con fines de rotación de cultivos.
- Medición del rendimiento real obtenido en el ejercicio fiscal correspondiente respecto de cada propietario o poseedor de tierras.
- Fijación del precio promedio anual nacional de cada producto;
- Verificación de la utilización de las tierras para la producción de rubros o productos distintos a los establecidos por la autoridad competente.
- -Determinación de los ciclos de producción en que se encuentre cada cultivo.
- Determinación de la primera cosecha comercial para cultivos que abarquen más de un período impositivo.
- Ajuste del régimen impositivo en función de la política fiscal y agroalimentaria nacional.

Lo anterior conduce a dificultades al momento de poner en práctica la aplicación del tributo in comento, lo cual hace necesario el análisis de su aplicabilidad.

Es por ello, que el presente estudio está orientado a analizar la aplicabilidad del tributo a la infrautilización y a las tierras ociosas en el municipio Colón, del estado Zulia. De allí se plantea determinar si su instrumentación es viable, atendiendo a una lista de características de la actividad agrícola que pudieran hacer que la aplicación del impuesto a las tierras infrautilizadas y ociosas fuera compleja y pudiera requerir quizás de más recursos que los montos recaudados por el impuesto.

De allí que la razón de plantearse los objetivos en la presente investigación obedece a la necesidad de encontrar respuestas a una serie de interrogantes, referentes a la aplicabilidad del tributo establecido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario en relación con la infrautilización y a las tierras ociosas en el municipio Colón, del estado Zulia.

¿Qué elementos integran la base imponible del tributo establecido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario?

¿Qué registros contables existen en las unidades de producción del municipio Colón?

¿Cuáles son los mecanismos técnicos administrativos con los que se ameritan y permite aplicación del tributo a la infrautilización y a las tierras ociosas?

¿Qué fortalezas y/o debilidades presenta la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario para su aplicación en el Municipio colón?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General:

Analizar la aplicabilidad del tributo de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario relacionado con la infrautilización y a las tierras ociosas en el municipio Colón, del estado Zulia.

Objetivos Específicos:

1. Identificar los elementos cualitativos y cuantitativos que integran la base imponible del tributo establecido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario.
2. Describir los registros contables que llevan los productores agropecuarios en el municipio Colón del estado Zulia.
3. Determinar los mecanismos técnicos administrativos que permitan la aplicación del tributo establecido en la LTDA.
4. Establecer las fortalezas y debilidades prácticas de la Ley de tierras y Desarrollo Agrario en el Municipio Colón del Estado Zulia.

Justificación e Importancia de la Investigación

En Venezuela, el sector primario de la economía, venía desarrollando sus actividades sin ningún tipo de imposición fiscal, es decir, gozaba de dispensa del pago de impuesto sobre la renta, bajo la figura de una exención. La Ley de Impuesto sobre la renta (LISLR), publicada en Gaceta Oficial N° 5.023 Extraordinaria de fecha 18 de diciembre de 1995, en su artículo 12, consagra taxativamente este beneficio fiscal en los términos siguientes: “ Están exentos de impuesto: Los productores agrícolas, pecuarios, pesqueros o forestales, por sus enriquecimientos netos provenientes de estas actividades a nivel primario.” Por lo que se eliminan las rebajas que se otorgan por tales actividades y se les excluye del ajuste regular por inflación.

No es sino hasta la reforma de la LISLR, publicada en Gaceta Oficial Extraordinaria N° 38.628 de fecha 16 de febrero de 2007, que se modifica el artículo 12, de la LISLR de fecha 18 de diciembre de 1995, donde se eliminan las exenciones dadas a las rentas provenientes de las actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras y forestales. En la reforma del 16 de febrero de 2007, publicada en Gaceta Oficial N° 38.628, se establece la obligación de declarar la renta neta las personas naturales que tengan ingresos brutos mayores de 2625 Unidades Tributarias (U.T.) por sus actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras y piscícolas. (Art. 79 LISLR).

En mayo de 2005 se crea la LTDA y establece un Impuesto para gravar a las tierras ociosas e infrautilizadas para intentar atacar al latifundio, por un lado, y por otro lado, buscar apoyo a la política de Estado en lo que tiene que ver con la seguridad alimentaria.

Es conocida la existencia de grandes extensiones de tierras ociosas e incultas que existen en el territorio nacional. Este impuesto pretende motivar

a los productores a darle usos más adecuados a las tierras que hasta hoy se encuentran en estado de abandono.

El sector agrícola era privilegiado desde muchos puntos de vista: no pagaba impuestos, recibe créditos y, sin embargo, sus tierras no responden o no dan cumplimiento a su función social, que se basa en indicadores de productividad agraria. Por tanto, toda aquella tierra ociosa o inculta será gravada con el tributo, tomando en cuenta los niveles de ociosidad e infrautilización en las tierras rurales, en aplicación del Art. 307 de la Carta Magna.

Para la aplicación del impuesto a las tierras ociosas o con niveles de infrautilización no se han establecido aún los criterios que determinen el rendimiento idóneo, tampoco existe información actual y precisa sobre catastro, recordando que este tributo será la diferencia entre el rendimiento idóneo de la tierra rural y el rendimiento real obtenido en el ejercicio fiscal, aspectos que unidos a las limitaciones en la base estadística, calificación y clasificación de las tierras con vocación agrícola, pecuaria y forestal dificultan la aplicación del tributo.

La creación e implementación de este tributo se corresponde con las acciones que ha emprendido el gobierno nacional, donde se ha pretendido con expropiaciones de tierras consideradas latifundios, para ser entregadas a organizaciones sociales, llegar a niveles de producción altos u óptimos que brinden satisfacción social.

La presente investigación tiene como propósito presentar lo referente a este nuevo elemento tributario que se está implementando en el país, acerca del cual se posee poca o escasa cultura tributaria.

Es aquí donde este tipo de investigación se justifica, ya que aporta nuevos conocimientos y elementos que ayudará a la comprensión y

aceptación de este impuesto, por parte de la población afectada por esta tasa impositiva, que más que perseguir fines de cobertura del gasto público, obedece a un propósito extrafiscal, como vehículo que viabilice la utilización eficiente de las tierras con vocación agrícola y dar un golpe definitivo al latifundio.

Alcance

- **De Contenido:** Se aborda un tema en materia tributaria como es la aplicabilidad del impuesto a la infrautilización y a las tierras ociosas en Venezuela.

- **Temporal:** El estudio se realizó en el segundo semestre del año 2006, con base a las siguientes leyes:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, publicada el 24 de Marzo del 2000.

Código Orgánico Tributario, publicado en Gaceta Oficial N° 37305 del 17 de Octubre de 2001.

Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, publicada en Gaceta Oficial N° 5.771 Extraordinario, de fecha, 18 de Mayo de 2005.

Reglamento Parcial del Decreto con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario para la Determinación de la Vocación de Uso de la Tierra Rural, publicado en Gaceta Oficial No.38.126, de fecha 14 de Febrero de 2005.

- **Ámbito Geográfico:** El ámbito de aplicación de la LTDA, es el territorio venezolano, por ser una ley nacional, pero para este caso de estudio se tomó el municipio Colón del estado Zulia.

- **Metodológico:** De acuerdo con los objetivos será un estudio analítico documental y descriptivo, se hará con base en la aplicabilidad del tributo contenido en la LTDA a la infrautilización y a las tierras Ociosas.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la investigación

En este capítulo se desarrolló la fundamentación teórica que determina las características y necesidades de la investigación, la perspectiva del análisis y contribuirá a profundizar la visión del problema que se asume. Está constituido por los postulados según autores e investigadores que hacen referencia al problema investigado permitiendo tener un enfoque completo de las formulaciones teóricas para basar el conocimiento científico en las etapas de observación descripción y explicación.

Al indagar sobre los estudios relacionados con la problemática de la presente investigación se hallaron los siguientes:

García, A. (1993), en su estudio: *“El Impuesto como Medio de Desarrollo de la Política Agraria: El Caso Español”*, publicado en la Revista Venezolana de Derecho Tributario No. 58, expone la utilización del Impuesto para la consecución de una finalidad económica por excelencia: La política de desarrollo agrario. El Objetivo es dar a conocer la experiencia española acerca de dos impuestos similares que, sin lugar a dudas, han de ser considerados extraoficiales: Estos son el impuesto sobre tierras

infrautilizadas y el impuesto de dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento. La finalidad extrafiscal propuesta es conseguir una mejora de la productividad agraria y paliar los problemas sociales del campo, todo ello se lleva a cabo en una zona en vías de desarrollo como es el Sur de España, en concreto, las regiones de Andalucía y Extremadura.

Sostiene el investigador que la extrafiscalidad se configura de forma negativa, por contraposición al fin recaudatorio. Este último pasa a un segundo plano, convirtiéndose en el aspecto principal del tributo el fin económico-social perseguido. Ello quiere decir que la mayor consecución del fin propuesto va a suponer una cada vez menor recaudación. Por otra parte, el impuesto extrafiscal se caracteriza por apartarse en mayor o menor medida del principio de capacidad contributiva. El impuesto extrafiscal no surge con el objetivo de gravar una determinada manifestación de capacidad contributiva y, por lo tanto, tampoco trata de adecuar la carga tributaria a dicho principio. Nos encontramos ante un impuesto que cuenta con un predominio de lo extrafiscal sobre lo fiscal y, por ello, alejado del principio constitucional tributario por excelencia, el de capacidad contributiva.

En este sentido el autor concluye que no se puede dejar de tomar en consideración que estos impuestos tienen un gran trasfondo social, al incentivar que los beneficios de la explotación de la tierra reviertan en quien la trabaja.

Por su parte, Jaimes, Mendoza y Otros (2002), en su trabajo titulado *Propiedad de la Tierra y la Seguridad Agroalimentaria de Venezuela* cuyo objetivo es analizar el alcance de algunos aspectos significativos de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (LTDA), principalmente los relacionados con la propiedad de la tierra, la vocación de uso de las tierras y la seguridad

agroalimentaria. Entre las conclusiones de la misma se determinaron las siguientes:

1. La LTDA establece las bases del desarrollo rural integral y sustentable, como medio fundamental para el desarrollo humano y crecimiento económico del sector agrícola dentro de una justa distribución de la riqueza.
2. El núcleo principal del nuevo régimen agrario esta basado en la evaluación de la calidad agrológica de la tierra, teniendo como valor fundamental la productividad de las tierras de acuerdo con su vocación de uso.
3. La LTDA define la productividad agraria en función de la vocación de uso, eficiencia y eficacia productiva de los rubros agrícolas que se seleccionen y del usufructo, goce, y disfrute que fijen o alcancen los productores
4. La productividad agraria constituye un patrón de medición entre la tierra objeto de propiedad y su función social. En consecuencia, en la LTDA se establecen tres niveles básicos de productividad: la finca ociosa o inculta, la finca mejorable y la finca productiva.
5. La eliminación del latifundio se plantea por constituir un sistema productivo agrario contrario a la justicia y a la paz social en el campo.

Y se recomienda:

1. Limitar, en primera instancia, la dotación de tierras en el perímetro de las poligonales rurales regionales a aquellas tierras que estén ociosas y/o subutilizadas o mal utilizadas, con el fin de destinarlas a la producción agrícola.

2. En las unidades o fincas que sean diagnosticadas como productivas y no tengan problemas de propiedad dudosa, es perentorio llevar a cabo estudios de evaluación a los fines de considerarlas como fincas modelos para la demostración de la eficiencia y eficacia productiva de la tierra, en cada una de las poligonales rurales regionales.
3. Elaborar, en un tiempo perentorio, el calendario agrícola correspondiente a las siembras de cultivos anuales y de ciclo corto, tomando en cuenta su adaptabilidad agro ecológica.
4. Considerar en el Reglamento de la LTDA la designación de un Consejo Consultivo de Expertos que definan los criterios de valoración del uso de la tierra, con fines de determinar la productividad de la tierra, de acuerdo con la comparación y armonización entre las cualidades agrológicas de los suelos con los requerimientos agro ecológicos de los cultivos, animales, o especies forestales, para definir el tipo de uso más adecuado de las tierras enmarcadas en las poligonales rurales regionales.
5. Nombrar un consejo Consultivo Nacional, integrado por profesionales del agro, expertos en la ciencia del suelo, que sumados a los productores y asociaciones agropecuarias, deben realizar una revisión técnica de la LTDA con el propósito de efectuar una reforma parcial de su contenido, tomando en cuenta las siguientes sugerencias y recomendaciones específicas:
 - A. En el artículo 3 de la LTDA se sugiere eliminar la frase *manteniendo igualdad de oportunidades para todas las regiones*, porque entre algunas de las regiones existen marcadas diferencias socioeconómicas, además de condiciones de deterioro ecológico-ambiental muy distintas, asociadas a factores y proceso cuya manifestación no es comparable. En todo caso el Reglamento deberá establecer un baremo diferencial de condiciones que requerirán las

regiones para definir las asignaciones de los recursos necesarios para su desarrollo económico.

- B. En el artículo 24 de la LTDA se sugiere eliminar la expresión el respeto a la propiedad privada, pues no debió incluirse la propiedad privada como un principio con igual peso y rango al de otros que si constituyen las bases filosóficas del desarrollo rural integrable y sustentable

Reseña Histórica del Problema Agrario

¿Cómo se caracteriza el problema agrario en nuestras sociedades? Podríamos caracterizar su existencia, describiendo resumidamente la presencia de los siguientes fenómenos económicos y sociales:

- Alta concentración de la propiedad de la tierra. El latifundio es la forma predominante y controla la mayoría de las tierras en nuestros países.
- La mala utilización de la tierra y demás recursos naturales. Como la propiedad está concentrada en la oligarquía rural, que no necesariamente necesita de toda la tierra para acumular, gran parte de esas tierras se mantiene improductiva, con muy baja utilización;
- Lo que es producido en la tierra. Las líneas de producción adoptadas en las tierras más fértiles de nuestros países no se dedican a cultivos destinados a la alimentación de nuestros pueblos, sino que, más bien, se destinan al monocultivo de exportación, que interesa a los países centrales, o a la producción de materias primas vinculadas a la gran agroindustria multinacional.
- El resultado de las características anteriores es que en casi todos los países periféricos el hambre es común y afecta a un elevado porcentaje de la población.

- El éxodo rural forzado y la migración a regiones fronterizas con otros países. Los campesinos ya no tienen futuro en sus lugares de residencia y son obligados a migrar a las ciudades o a otras regiones lejanas.
- El modelo tecnológico adoptado en las agriculturas periféricas sigue una lógica únicamente consumista de productos agroindustriales producidos por empresas transnacionales. Y no tienen ninguna relación con el clima, condiciones de suelo, de nuestros países. Es un modelo tecnológico trasladado mecánicamente de los países centrales, y están trayendo enormes consecuencias, incontrolables, tanto para los recursos naturales disponibles, cuanto para la sobre vivencia del hombre, así como para el aumento permanente de la productividad por hectárea.

Se tiene también el problema de la concentración del capital industrial y comercial que domina el comercio e industrialización de los productos agrícolas. Está concentrado geográficamente en regiones más desarrolladas del país y en manos oligopólicas de empresas transnacionales. Afectando, por supuesto, al desarrollo agrícola, ya que hoy en día la mayoría de los alimentos pasa por procesos agroindustriales. Esas son las características principales de lo que ocurre en el medio rural de nuestros países periféricos, y que determinan que sí siga existiendo un problema agrario fundamental.

El problema agrario que tiene un carácter de clase. Existe y afecta a la población pobre, a los trabajadores; pero para las élites colonizadas, para las burguesías locales que solamente piensan en ganancia, de hecho no hay más problema agrario porque, aparte de todos estos problemas señalados, ellas todavía logran obtener ganancias con la producción agropecuaria. Y si hay ganancias, no hay problema agrario.

A partir de 1960 tienen lugar para la agricultura venezolana una serie de acontecimientos que la caracterizan y condicionan para su desarrollo

futuro. La creciente aceleración y expansión de la actividad de los grupos empresariales, es lo que constituye la línea principal de su desarrollo ya iniciado antes, pero ahora afianzado y con una capacidad de crecimiento aun mayor.

La promulgación y ejecución de la Reforma Agraria acapara la atención hacia el sector agrícola en los primeros años de la década. Sin embargo, su incidencia en el comportamiento de la agricultura ha sido en realidad mucho menor de lo que pudiera haberse esperado hace quince años, y lo que es aun más claro, su papel dentro de la actualidad agrícola y al menos en un futuro próximo, es y será más marginal. Tanto las incidencias del proceso de la Reforma Agraria, como sus logros y sus principales limitaciones han sido recientemente evaluados llegándose a conclusiones como las siguientes:

- "Los niveles de ingreso alcanzado dentro del sector reformado, están entre los más bajos del sector rural productor."
- "La incorporación de las masas campesinas al proceso de Reforma Agraria ha sido lenta, existiendo en la actualidad un contingente significativo de sujetos del mismo, que conforman el grueso de los jornaleros agrícolas y los desempleados y sub-empleados estacionales del campo que aun carecen de tierra"
- A pesar de que ha habido un proceso de Reforma Agraria, iniciado hace 15 años, la propiedad de la tierra continúa concentrada en pocas manos...
- La estructura de la propiedad de la tierra ha sufrido variaciones poco significativas".

Las conclusiones de la Comisión creada por la Presidencia de la República son elocuentes. El mismo informe señala lo que a su juicio es una de las causas que permite explicar la actual situación de la Reforma Agraria: la ausencia de una firme determinación por parte del Estado, a modificar radicalmente la injusta [distribución de la] tenencia de la tierra que ha

caracterizado al campo venezolano. Mas adelante señala: "...paralelamente a la reforma agraria ha ocurrido una fuerte expansión de tipo empresarial, fundamentalmente en tierras públicas, en la cual es bastante preocupante la presencia de capital extranjero. De esta manera se han fortalecido los mecanismos de desarrollo de la gran propiedad".

Es decir, el proceso de desarrollo agrícola de tipo empresarial ha arrollado y aún se ha servido del proceso de Reforma Agraria, para consolidarse como el factor dinámico y claramente predominante del agro venezolano, y ha sido la base de la expansión de la agricultura los últimos quince años.

Situación actual

El proceso de reforma agraria fue producto de un consenso nacional donde se consagró un modelo de propiedad con una función social y la expropiación se contempló como castigo para los absentistas y rentistas. La reforma se concibió como un medio de transformación social democrática para evitar la violencia en las áreas rurales, dando lugar a un nuevo movimiento campesino fuerte y extendido nacionalmente. La aplicación de este modelo canalizó las aspiraciones de campesinado y existen pocas dudas que fue el principal frente antiguerrillero y la causa de la formación de una clase media campesina.

Los indicadores agrarios, ambientales y económicos señalan a la reforma como parte del crecimiento agrario de los sesentas y setentas. Asimismo, se le atribuye a la distribución de tierras en los planes de reforma agraria el aumento de la pequeña propiedad en números absolutos y relativos. Aunque no existe un catastro confiable, se estima que la reforma ha afectado a 12 millones de hectáreas, entre 1960 y el 2000, período en el cual se han dotado o entregado alrededor de 8 millones de hectáreas. No

obstante, a partir de los ochentas, se observa que el diseño de los planes de reforma agraria se desviaron de la concepción integral de la reforma y de la planificación nacional. Esto ha creado una demanda potencial de unos 400.000 productores que actualmente explotan menos de 100 has. Y que ocupan alrededor de 17% de la superficie total aprovechable. Parte de esta demanda se podría satisfacer con la disponibilidad de unos 3,3 millones de has que posee el Instituto Agrario Nacional. Asimismo, se calcula en 120.000 los ocupantes de tierras del referido Instituto o que explotan bajo arrendamiento tierras municipales, todos los cuales deben regularizar la tenencia de sus explotaciones.

La Reforma Agraria hoy

Cuando han transcurrido 25 años de esa primera evaluación, es decir, a 35 años de iniciada la Reforma Agraria, la situación parece no haber cambiado substancialmente.

La ausencia de títulos de propiedad sigue siendo el principal problema que afecta a los medianos y pequeños productores, sin que se observen medidas claras tendientes a resolver esta situación.

De acuerdo a los resultados obtenidos por la Comisión Presidencial de Evaluación y Seguimiento de la Reforma Agraria, que evaluó los 35 años de implementación de la misma, sólo una minoría de los campesinos sujetos a ella han obtenido sus títulos de propiedad definitivos.

En este sentido, el mencionado informe afirma que "... si apenas el 27% reportó disponer de este documento, no cabe duda de que aún existe una gran precariedad jurídica en el campo" (MAC: Evaluación de la Reforma Agraria. Caracas, 1995).

Establece el informe de la Comisión Presidencial: "La ocupación de tierras adscritas al IAN ha sido la vía para acceder a su posesión por muchos de los actuales productores, en tanto que, el reconocimiento de esta situación y su regularización ha sido lenta y ha carecido de continuidad".

En el caso de la reforma agraria, es obvio que ésta fue acometida sin tener la base que ofrece el catastro, aunque ello no constituía legalmente un impedimento para su implementación. Sin embargo, era de esperarse que el proceso de levantamiento de registros y control de tierras fuera paralelo al desarrollo de la reforma agraria. A 35 años de su implantación todavía existe ese gran vacío.

En 35 años la situación no ha cambiado demasiado, al punto que el Informe de Provea coincide con el del Cendes al señalar que una de las causas que explican los escasos logros en materia de reforma agraria es "la poca importancia que el sector agropecuario ha tenido y sigue teniendo en el país". Tanto el Cendes como Provea, en momentos históricos diferentes, concuerdan en señalar a la marginalidad del sector y a la ausencia de una política que rescate la prioridad de la reforma agraria, como factores que han obstaculizado la realización efectiva de medidas destinadas a asegurar el derecho a la propiedad de la tierra y de la seguridad jurídica de la tenencia.

Bases Teóricas

Toda investigación debe estar sustentada por lineamientos teóricos y conceptuales que sirven como base al tema tratado, los cuales proporcionan ayuda para operacionalizar variables, esbozar teoría de técnicas y procedimientos a seguir.

Ingresos Públicos

Para Moya, (2006) Los ingresos públicos son los recursos que obtiene el Estado en forma coactiva (tributos), voluntaria (donación, legado) de la economía de los particulares y del uso de sus bienes (venta, usufructo, arrendamientos) para satisfacer las necesidades colectivas, a través de la prestación de los servicios públicos.

Clasificación de los Ingresos Públicos

Según, Giuliani Fonrouge (1992), los ingresos públicos se clasifican en:

1. Recursos del Estado
 - 1.1. Provenientes de bienes y actividades económicas del Estado.
 - 1.2. Producido de bienes del dominio público, empresas y servicios públicos, industriales y comerciantes.
2. Provenientes del ejercicio de poderes inherentes a la soberanía o al poder de imperio por el Estado a los particulares en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.

Entre esas relaciones jurídicas tenemos

- 2.1. Tributos. Son las prestaciones obligatorias comúnmente en dinero, exigidas por el Estado en virtud de su poder de imperio a las personas que se encuentren sometidas al ámbito de una ley, con la finalidad de cubrir los gastos públicos que demanda la comunidad.
- 2.2. Impuestos. Son las prestaciones, comúnmente en dinero o especie, exigidas por el Estado en virtud de su poder de imperio, a quienes se hallen en los casos considerados por la ley como hechos impositivos.

2.3. Tasa. Es un tributo cuyo hecho generador está relacionado con una actividad que el Estado presta a un contribuyente.

2.4. Contribuciones Especiales. Son los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados como consecuencia de la realización de una obra pública. Conocida igualmente como Contribuciones de Mejoras.

2.5. Contribuciones Parafiscales. Son las exacciones obtenidas por determinados entes públicos para asegurar su funcionamiento. Llamadas igualmente de Seguridad Social.

3. Sanciones Fiscales

a. Multas. Son las sanciones pecuniarias impuestas a los contribuyentes por incumplimiento o infracciones cometidas.

4. Crédito Público y Moneda. Son los ingresos obtenidos por el uso del crédito público y la emisión de moneda. (p. 83-84)

Tesis sobre el Origen Funciones y Fines del Gobierno

Según Pazos (1983), el gobierno es una institución social espontánea, es decir, producto de la necesidad de coordinar la convivencia humana. Pero no constituye una realidad existencial diferente al hombre, su naturaleza es accidental y derivada. Y la justificación de su existencia está en razón de los fines que desarrolla dentro de la sociedad.

En otras palabras, el gobierno no tiene una naturaleza ni existencia por si mismo, y justifica su existencia en tanto que cumple con la finalidad para la cual nació.

La naturaleza del Estado es teleológica, dependiente de sus fines. Lo más importante para comprender, justificar y ubicar al gobierno dentro de la sociedad es definir claramente cuales son sus fines.

El problema de los fines del Estado está íntimamente ligado a los impuestos.

El gobierno tiene como finalidad facilitar a todas y cada una de las personas humanas la búsqueda de su bien individual tanto material como espiritual.

La creación de un ambiente en el cual cada uno de los miembros de la sociedad, como seres racionales, individuales y libres busquen sus propios fines, sin interponerse u obstaculizar los fines de los demás. Esta es la finalidad, en términos generales y esenciales, del gobierno. A esto le han llamado los filósofos aristotélicos-tomistas el bien común, que lo define González (1979) citado por Pazos (1983) Como:

Un conjunto de condiciones materiales y espirituales para el pleno desarrollo de los seres humanos, se orienta finalmente al valor supremo de la vida social: el bien total de la persona humana. Este es el valor más alto en la escala axiológica política, al cual todos los demás deben estar subordinados. El Estado, con todo lo que es, tiene y puede, ha de estar al servicio del hombre, considerado en todas sus dimensiones: como persona, dotada de una eminente dignidad ontológica y

moral; como ser racional y libre, con un fin individual, propio o intransferible; como sujeto autónomo de derechos y obligaciones, capaz de decidir, por sí mismo y en última instancia, su propio destino. (p. 32)

En otros de sus libros, González (1979) citado por Pazos (1983), reafirma este concepto al decir:

Hay, pues, un orden esencial que está escrito en la naturaleza íntima del bien común. Un orden teleológico, que supone una jerarquía de fines y de valores. El aparato material del Estado está al servicio de los bienes y valores del bien común, y este, a su vez, al del bien supremo de la persona humana. En ese orden fundamental de fines existenciales, el bien común tiende a realizar el orden de la sociedad en un doble plano: el de la libertad y el de la proporcionalidad. (p.33)

Debe promover y garantizar, en efecto, la libertad del hombre, que es el don más precioso y sin el cual no puede alcanzar su finalidad propia de ente racional. Una libertad que tiene múltiples aspectos: libertad de conciencia, de pensamiento, de palabra, de educación, de formar o no una familia, de cambiar de domicilio o de nacionalidad, de industria y comercio y tantos otros más. Si el hombre no es libre para alcanzar su fin supremo, de nada sirve el bien común. Más bien crea una cárcel como en los países totalitarios que un hogar para los individuos.(p.33)

Los fines del gobierno, dice González (1979) citado por Pazos (1983), deben ser:

Crear, mantener y proteger la atmósfera propicia para que individuos y grupos se desarrollen plenamente. Pero no sustituir la iniciativa privada, ni aplastarla con una concurrencia desleal, ni hacerla desaparecer. Por eso el número de leyes, decretos, reglamentos y medidas de autoridad deben reducirse al mínimo necesario, y en cambio ampliarse, en la medida de lo posible, la esfera de la libertad. No es el mejor régimen social y político el que tiene el mayor número de normas jurídicas, ni el ejército más poderoso, ni la policía mejor armada y más eficaz, sino el que sabe prudentemente rebajar la medida del orden coactivo para que resplandezca más la libertad ciudadana. (p.33)

Los fines del Estado no pueden ser ni diferentes ni superiores a la persona humana, considerada íntegramente. Y cuando hay un conflicto es porque la persona humana está invadiendo los derechos de otra persona y, por lo tanto, se hace necesaria la intervención del gobierno, o cuando el gobierno en lugar de intervenir para garantizar el bien común utiliza el poder coactivo y la autoridad para beneficiar a aquellas personas que directa o indirectamente forman parte del gobierno.

Cuando el Estado se atribuye funciones como la de transmitir riqueza de unos a otros, crear una mayor riqueza o garantizar empleos, seguridad social y un mínimo de subsistencia, funciones que aunque teóricamente son loables, termina causando más daño que beneficio. Además descuida sus propios fines y reconvierte poco a poco en un enorme aparato burocrático para cuya existencia necesita grandes cantidades de recursos que son sustraídos de los pobladores a través de los impuestos y del proceso inflacionario. Y al final causa mayores desequilibrios sociales que aquellos teóricos beneficios que se había propuesto alcanzar.

Si no se definen, concretan y limitan los fines del Estado, no se podrá concretar, definir y limitar los impuestos que un Estado puede exigir con justicia a los ciudadanos.

Origen de los Tributos

Para Abreu (1997), el verdadero origen de los impuestos y contribuciones públicas es tan antiguo como la sociedad misma. En efecto, siempre que han existido comunidades autónomas se han creado métodos para lograr que sus miembros presten la debida contribución material a la satisfacción de las necesidades comunes.

La mayoría de los autores coinciden al afirmar que, las estructuras jurídicas en que descansan los impuestos fueron establecidas en Roma, considerada como la "Cuna del Derecho en General", y en la Biblia aparecen menciones claras de su existencia, variedad y obligatoriedad.

En este sentido, en el Evangelio de San Mateo (Cap. 22 Vers.21), Jesucristo replicó a sus apóstoles en relación con el impuesto debido al emperador romano Julio César lo siguiente, "Por lo tanto, den al César lo que es del César y a Dios lo que a Dios Corresponde". Asimismo, en el libro de los Romanos (Cap. 23, Vers. 7) San Pablo expresa: "Paguen a cada uno lo que corresponde: al que contribuciones, contribuciones; al que impuestos, impuestos; al que respeto, respeto; al que honor, honor."

En cuanto a su evaluación, históricamente los impuestos han pasado por cuatro (4) grandes etapas de utilización:

- Como recurso esporádico de guerra.
- Como adición temporal a los ingresos regulares del Estado

- Como fuente permanente de entradas para el Estado.
- Como la más importante fuente de ingresos para el sistema fiscal.

Sin embargo para Pazos (1983), el fenómeno impositivo está ligado íntimamente al fenómeno estatal, pues los impuestos son consecuencia de la existencia del aparato estatal entendido como gobierno.

La historia de los impuestos es la historia de los gobiernos. Los impuestos en un pueblo son un reflejo o consecuencia de las formas políticas que adopta.

Cuando un gobierno se apodera mediante la fuerza de bienes y servicios de otros miembros de la sociedad para su propio provecho, dichos bienes, ya sea en especie o en dinero, aunque lleven el nombre de impuestos, son, estrictamente hablando, un robo.

Los impuestos también son conocidos como tributos o contribuciones.

Las palabras impuesto y tributo llevan implícitas la característica de extracción de riqueza de un grupo de individuos a otros a través de la violencia, la fuerza o la intimidación. Para suavizar esta característica, a partir de la Revolución Francesa, cambiaron el término tributo por el de contribución con el objeto de que se entendiera la aportación a los gobiernos como algo voluntario.

En la mayor parte de las sociedades, desde las épocas más remotas, el grupo de individuos que ha detentado el poder no ha utilizado el camino de las contribuciones en el estricto sentido, sino más bien el del tributo y del impuesto; es decir, un grupo de individuos que detentan el poder, a través de

la fuerza, la violencia, la conquista, la guerra o la intimidación, se apoderan de la riqueza producida por otros.

Desgraciadamente, parece que algunos anarquistas tenían razón al decir que el Estado era la expresión de la fuerza de un grupo humano sobre otro.

En algunas sociedades como la egipcia, que es de las primeras civilizaciones en las que se empieza a dar un gobierno con todas sus características, vemos que los grupos que detentaron el poder (los faraones y sacerdotes), vivían lujosa y ostentosamente a costa del trabajo de los demás miembros del pueblo.

Egipto es un claro ejemplo de cómo la centralización y el acaparamiento del poder sin límites por el grupo gobernante, más que revertirse en un bien para la población, se traduce en beneficio de una minoría.

Las famosas pirámides de Egipto son un monumento universal y perenne para demostrarnos cómo el excesivo poder en manos de los gobernantes lleva a sacrificar la vida de miles de seres humanos y los recursos escasos de un país, simplemente para satisfacer el capricho de un gobernante, que quería un monumento excepcional que sirviera de marco a su cuerpo inerte.

Dice el historiador Lionel Casson, citado por Pazos (1983) sobre los impuestos en Egipto:

Todo Egipto, como cualquier otro Estado centralizado, estaba sujeto a tributación. El agricultor pagaba por sus cosechas; el ganadero, por sus rebaños; el artesano, por su obra; aun el

pescador tenía que pagar por la pesca y el cazador por la caza. Los impuestos requieren asientos contables. Había que hacer estudios topográficos para clasificar las extensiones de tierra y su productividad, censos que abarcaran todos los hombres y sus animales, libros donde se registraran los pagos debidos y las constancias de haberlos hecho. Como no se había inventado aún el dinero, los impuestos se pagaban en producto y trabajo, lo cual complicaba muchísimo.(p.47)

Los Impuestos en Grecia

A principios de la civilización griega se consideraba como una ofensa el pago de impuestos de un ciudadano al gobierno.

Los gobernantes vivían en parte de su patrimonio privado. Los ciudadanos, en un principio, tenían únicamente la obligación de cumplir con el servicio militar. En esta forma el rey no tenía que erogar dinero para pagar un ejército.

Otra forma de allegarse recursos de los reyes eran las llamadas liturgias, que constituían verdaderas contribuciones voluntarias de los ciudadanos al gobierno.

En la mente de los ciudadanos griegos no se concebía que un hombre libre estuviera sujeto por la ley a un pago de impuesto en contra de su voluntad. Para los griegos los impuestos personales directos iban en contra de su dignidad y de la libertad de los ciudadanos. Los únicos impuestos que aceptaron fueron algunos indirectos, como aduanales, de mercado y algunas tasas judiciales.

Desgraciadamente, esa época pasa en Grecia y surgen posteriormente los impuestos personales, pero no como una necesidad del bien común, sino más bien como un resultado de los conflictos bélicos que, con las excepciones de la legítima defensa, casi siempre son causados por algún grupo gobernante para satisfacer su ego, sus aspiraciones de grandeza y aumentar su poder sobre otros individuos o pueblos.

En los mejores tiempos de Grecia, los impuestos en su mayoría eran voluntarios y temporales, mientras que en la decadencia se caracterizó por impuestos directos en contra de los ciudadanos que destruyeron su amor y su preocupación hacia la ciudad.

Y aunque gran parte de la campaña de Alejandro fue financiada por los enormes tesoros arrebatados a los persas, otra parte importante provino de fuentes impositivas internas. Para mantener el gran aparato estatal se aumentó la presión tributaria que fue, causa importante de la desintegración de la civilización griega.

Los Impuestos en Roma

Al principio de la civilización romana, como en Grecia, los impuestos directos a los ciudadanos eran considerados humillantes e indignos, sólo en casos de emergencia se acudía a la imposición directa.

Entre las cargas que tenían los ciudadanos romanos en un principio eran el servicio militar y la contribución con su trabajo a la construcción de edificios públicos.

Pero conforme fue aumentando el aparato estatal en Roma fueron siendo necesarios más impuestos. Estos impuestos se procuraba recayeran en los habitantes de las provincias y no en los romanos.

En Roma se contemplaron el equivalente a todos los impuestos modernos: sobre cosas y personas, derecho de licencias y marcas, derecho de puertas, artículos que salían o entraban a una población, derecho de consumo, al comprar, etc.

Dice el Historiador Gerald Simona citado por Pazos (1983) al respecto:

Los impuestos, por otra parte, eran agobiadores, y en ocasiones se llevaban más que efectivo y ganado. El agricultor podía verse obligado a pagar un precio terrible en su libertad personal. Incapaz a menudo de pagar los impuestos sobre sus tierras eludía los castigos rigurosos, otorgaba en traspasos sus hectáreas a un gran terrateniente y trabajaba para él como arrendatario. Otros huían de sus hogares para vivir bajo la autoridad de los reyes bárbaros o unirse a grupos errantes de salteadores. Incluso los recaudadores de impuesto (a los que el historiador romano Salvio describió como “más terribles que el enemigo”) fueron víctimas del sistema. La Ley les exigía que entregaran una suma fija de ingresos; si no llegaban a ella debían completarla con dinero de su bolsillo. No podían abandonar sus empleos porque por ley eran servidores hereditarios del Estado. Algunos, llevados a extremos de desesperación, se convertían en funcionarios codiciosos de una burocracia tan enorme y corrompida que indujo a un romano a decir: *Los que*

viven a expensas de los fondos públicos son más numerosos que los que proveen. (p.55)

Es decir, como en Grecia, la excesiva presión tributaria producto de los desenfrenados gastos de los gobernantes fueron una de las principales causas de la decadencia del imperio romano.

La enseñanza de lo sucedido tanto en Grecia como en Roma, dice que cuando el tamaño del aparato burocrático crece demasiado, el gobierno deja de ser un protector de los súbditos y se convierte en su principal explotador, lo que inevitablemente trae como consecuencia la destrucción de esa civilización, tal como pasó en Egipto, Grecia y Roma.

La naturaleza de los impuestos

Según Pazos (1983), Los impuestos o tributos, durante mucho tiempo fueron una situación de hecho sin más explicación que la fuerza o la divinidad de los gobiernos que los cobraban, pero conforme fueron aumentando, se empezaron a esbozar diferentes teorías que trataron de analizar su naturaleza y función en la sociedad.

En general hay tres corrientes que tratan de explicar la naturaleza de los impuestos: las económicas, las sociológicas y las políticas.

Las teorías económicas tienen en común denominador el identificar al impuesto con un fenómeno económico que se manifiesta en el pago de un precio por parte de los particulares en espera de una prestación del Estado.

De esa teoría parten algunos tratadistas como Deviti de Marco citado por Pazos (1983), para afirmar que el impuesto "Es el precio que todo

ciudadano paga al Estado, toda aquella parte del costo de los servicios públicos generales de que él se beneficia". p.64

La principal crítica a quienes pretenden limitar el fenómeno impositivo al campo económico es que una de las características de los servicios del Estado consiste en la imposibilidad de evaluar el beneficio económico que cada ciudadano recibe de los mismos.

Los impuestos vienen a ser un fenómeno que tiene que ser visto integralmente desde el punto de vista social o sociológico.

La ley

Para otros, lo que justifica el tributo es la Ley, es decir, el impuesto emana de una ley y en tanto que es ley hay que pagarlo.

La teoría teleológica

La teleología se ocupa de las causas finales de las cosas. Y los impuestos, como el Estado, se justifican únicamente en tanto que cumplan con su finalidad.

La naturaleza del impuesto está condicionada y ligada a sus fines. Tratar de llamar impuesto a la extracción que hace el Estado, independientemente de los fines para los que lo utilicen, es simplemente darle otro nombre a lo que comúnmente conocemos como robo.

Si se justifica al Estado, en tanto que cumpla con el llamado bien común y se le condena cuando efectúa actos diferentes, o en contra de ese

bien común, también se tiene que condenar los impuestos en tanto no se apliquen para alcanzar el bien común.

La única diferencia entre el robo (apoderamiento indebido de un bien ajeno) y los impuestos no destinados al bien común, es que en el robo la ley lo castiga y persigue al autor y en el caso de los impuestos los legitima. En el primer caso la ley protege a la víctima y en el segundo al ladrón.

Santo Tomás, claramente afirmó que el impuesto no utilizado para lograr el bien común es injusto y comparable al robo.

Dice en la Suma Teológica citada por Pazos (1983): Si los príncipes exigen a los súbditos lo que conforme a justicia se les debe para la conservación del bien común, no cometen rapiña aunque empleen la violencia. Pero, si indebidamente les arrancan algo por la fuerza, incurren en rapiña y también en latrocinio. Por esto exclama San Agustín: “Sin la justicia. ¿Qué son los reinados sino grandes latrocinios? ¿Y qué son los grandes latrocinios sino pequeños reinados?” Y el profeta Ezequiel escribe: “Sus príncipes están en medio de ella como lobos que arrebatan la presa”. Por consiguiente, están obligados a la restitución lo mismo que los ladrones; y pecan tanto más gravemente que los ladrones, cuanto más peligrosos son sus actos y más quebrantan la justicia pública, de la que han sido constituidos guardianes. (p.68)

La justificación del tributo se encuentra en su absoluta necesidad para el bien común.

Sobre la desobediencia a leyes o tributos injustos dice Santo Tomás:

El hombre debe obedecer al poder secular en tanto lo exija el orden de la justicia. Por consiguiente, los súbditos pueden

desobedecer cuando el poder es ilegítimo o manda cosas injustas, exceptuando algunos casos para evitar escándalos o algún mal mayor.

Ezio Vanoni , uno de los grandes tratadistas italianos, considerado clásico del pensamiento financiero, citado por Pazos (1983) dice al respecto:

El deber del Estado de emplear el producto de los tributos en servicios públicos es un deber hacia sí mismo, mientras que, por otra parte, es impensable un tributo que no se destine a fines públicos. En realidad, la identidad entre el interés del Estado e interés general determina también los límites de la actividad financiera del Estado. Los sacrificios que el Estado pide al particular debe solicitarse en nombre del interés general: es inconcebible un tributo cuyo producto no se destine a fines públicos, constituyendo una contradicción en sus mismos términos.

Y concluye:

Una carga impuesta a los ciudadanos por cualquier abuso de la fuerza pública y que no sirva a fines de pública utilidad, sino que se diluya en ventaja de ciertos individuos, será indemnización, confiscación o despojo, pero nunca tributo.

Principio legal de los ingresos públicos

Según Moya (2006), el principio de reserva legal o de legalidad de los Ingresos Públicos, se encuentra establecido en nuestra Carta Fundamental en el primer aparte del Art. 317, de la manera siguiente:

Art. 317. No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidas en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

Cualquier ingreso que el Estado pretenda obtener en forma coactiva de los particulares, ya sean tributos, multa o sanción de tipo pecuniaria, debe estar prevista en una ley. Es un principio de carácter constitucional que pone un freno al abuso de las administraciones públicas, a favor de los administrados. (p.80)

Evolución fiscal en Venezuela

Según Vásquez y Otros (2003), la Evolución Fiscal en Venezuela se podría clasificar en 5 etapas a analizar brevemente:

Primero

Desde la colonia hasta el año 1830, en Venezuela, los recursos provenían de los ingresos dominiales territoriales, como las confiscaciones, los impuestos a los artesanos y labriegos y los que se originaban por la esclavitud. En época ulterior evolucionó el registro público, el estanco del tabaco, manumisión de esclavo, destilación de aguardiente, alcabala, tonelaje, etc.

Segundo

Desde 1830 hasta 1909, la mayoría de los tributos coloniales dejan de existir y se abre paso a la creación de otros, surgen los impuestos aduaneros, sobre salinas, licores, sucesiones y herencias, sobre minas; aparecen los ingresos por estampillas, los de correo y telégrafo, los derechos consulares, contribuciones especiales y la patente de comercio, entre otros.

Tercero

Desde 1909 hasta 1942/1943, además de los anteriores tipos de tributos, aparece la actividad petrolera hasta ahora desconocida en el país. Esta actividad fue gravada a través de un royalty de cuatro y medio por ciento sobre la producción petrolera. Este royalty fue aumentándose en el correr del tiempo hasta llegar a un dieciséis y dos tercios por ciento en los años cuarenta, hasta la nacionalización de la industria petrolera. Entre los años de 1937 y 1940, el entonces Ministro de Hacienda Alberto Adriani, presentó tres proyectos de ley de Impuesto sobre la Renta, los cuales no fueron aprobados por el parlamento de esa época. Es en 1942, que se presentó el proyecto de ley referido y, es el 10 de julio de ese año, que, el Congreso de la República lo sanciona, al cual se le pone ejecútese el 17 de julio de 1942 y entra en vigencia el primero de enero de 1943.

Cuarto

Desde el año 1942/1943 hasta 1991, se han producido importantes modificaciones en la Ley, con el objeto de ampliar la base de recaudación por este concepto. Igualmente, se produce un avance fundamental en el derecho tributario venezolano, con la aprobación del Código Orgánico Tributario en 1982.

Quinto

Desde el año de 1992 hasta el año 2001, se han producido cambios fundamentales en el ámbito fiscal venezolano, por una parte se produjo un proceso de modernización tributaria con la creación del Servicio Nacional Integrado de la Administración Tributaria (SENIAT), hoy servicio Nacional Integrado de la Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); en el gobierno transitorio de Ramón J. Velásquez, se realizaron verdaderas transformaciones impositivas, con la creación del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a los Activos Empresariales, como impuesto de naturaleza complementaria al Impuesto sobre la Renta. Ya en el año de 1991, se había producido una modificación importante en la ley de ISR, con la incorporación de un nuevo título referido al ajuste Inicial por Inflación y reajuste regular, a los efectos de incorporar los efectos de la inflación en los activos monetarios y no monetarios en la determinación del patrimonio neto fiscal y en la determinación de la renta.

Desde 1994, con la creación del SENIAT y, con la aprobación previa a finales de 1993, el paquete de leyes fiscales, se podía afirmar que estábamos entrando en un verdadero sistema tributario, tanto por el elemento orgánico de la administración tributaria como por la lógica impositiva de los impuestos en vigencia. Lógica que se manifiesta por la relación entre el ISR, el IVA, IAE a través de los ingresos brutos. Además de ajuste regular por inflación por su incidencia en la revalorización de los activos a efectos fiscales. No obstante, en los últimos años se han producido constantes modificaciones con relación a los tipos impositivos y a la ley tributaria general, que produce no sólo inseguridad jurídica, falta de certeza en el régimen impositivo, sino que se ha generado una involución en el derecho tributario con la reciente aprobación del código tributario, en cuanto a las garantías y derechos

constitucionales que deben asistir a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a su carácter altamente punitivo. (pp- 36-37)

Evolución del tratamiento fiscal de las actividades agropecuarias.

Bemergui, y Otros (1996), hacen un resumido comentario de la evolución legislativa de la exención, tomando como parámetros la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 1986 hasta la reforma de 1995, que detallamos a continuación.

Ley de impuesto sobre la renta de 1986

- Se prevé la posibilidad de que el Ejecutivo Nacional otorgue la exoneración correspondiente, en su artículo 14, numeral 1.
- Establece un régimen de rentas presuntas en el artículo 48.
- Consagra una rebaja de impuesto, que a nuestro parecer es el mejor incentivo fiscal, porque no constituye un sacrificio tan fuerte como lo es la exención, en el artículo 81.
- El artículo 107 establece una exención sometida al término de 10 años.

Ley de Impuesto sobre la renta de 1991 y 1993

- Se declaran exentos los enriquecimientos netos que obtengan los productores agrícolas, pecuarios o pesqueros derivados de las realizaciones de tales fines a nivel primario, de acuerdo a lo previsto en el numeral 9 del artículo 12, en concordancia con el artículo 36; en consecuencia, se eliminan las rebajas de impuesto y el régimen de renta presunta.

Ley de Impuesto sobre la renta de 1994

- se elimina la exención.
- Se establece una rebaja de impuesto de 40 unidades tributarias a las personas naturales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, y el enriquecimiento anual no exceda de 2250 Unidades tributarias, de conformidad con el artículo 63, Parágrafo Cuarto.
- No se prevé la posibilidad de exonerarlos
- En su artículo 58, parágrafo 4º, establece una rebaja por nuevas inversiones del 20%.

Reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta año 1995

La reforma a la Ley de Impuesto sobre la Renta fue promulgada y publicada en la Gaceta oficial N° 5023 Extraordinario, de fecha 18 de diciembre de 1995, la cual dispone en el artículo 12, numeral 13 de la Ley reformada de Impuesto sobre la Renta, lo que a continuación se transcribe:

Artículo 12. "Están exentos de impuesto:

(...)

13) Los productores agrícolas, pecuarios, pesqueros o forestales, por los enriquecimientos netos provenientes de estas actividades a nivel primario".

Se consagra, de esta manera, un régimen de exención de todo enriquecimiento derivado de las actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras y forestales, de manera amplia y absoluta, sin ningún tipo de distinción entre los productores con más o menos enriquecimiento.

Asimismo, a diferencia de las exenciones establecidas en los numerales 3 y 10 del mismo artículo no necesita el productor la calificación de la Administración Tributaria, a los efectos de poder gozar de la exención sin establecerse un control por parte de la administración Tributaria, a los fines de que no se abuse de la disposición eximitoria de impuestos.

Asimismo, el artículo 96 de la misma ley establece:

Se consagra de esta manera una exención de los productores agropecuarios, pesqueros y forestales, en cuanto al tributo establecido por la Revaluación de Activos, en virtud de la renta producida por el efecto de la devaluación de la moneda y de la inflación sobre los activos con los cuales se produce el enriquecimiento.

Sin embargo, persiste el incentivo del veinte por ciento (20%) por nuevas inversiones hechas para la producción agrícola, pesquera, pecuaria y forestal a nivel primario, previsto en el segundo aparte del artículo 58 de la Ley, de manera ilógica, pues, todo productor está exento de pagar impuestos por esos enriquecimientos de conformidad con los artículos antes transcritos.

Finalmente, el artículo 119 de la Ley consagra:

Mediante este artículo, el legislador ordena la aplicación de la norma reformada, a partir del 1º de Julio de 1994, es decir, un año, cinco meses y dieciocho días antes de la publicación de la norma, obviándose, de esta manera la aplicabilidad de la Ley de 1994 en todos los aspectos, con posterioridad a su publicación. De esta manera, se prevé que la norma no sólo tenga efectos hacia el futuro sino también hacia el pasado, haciendo de esta manera extensible el

beneficio de exención a supuestos no previstos, en su momento, por el legislador Tributario.

En opinión de los autores esa exención violenta el principio de justicia tributaria, por las siguientes razones:

1. La exención no está dirigida a la promoción y desarrollo de una actividad económica determinada, sino a favorecer a un grupo de personas, que en virtud de su condición social, reciben un trato discriminatorio a favor respecto del resto de los ciudadanos del Estado. En efecto, mientras se grava indistintamente a todos los ciudadanos, de conformidad con las normas constitucionales que obligan a soportar las cargas públicas, se favorece a un grupo indeterminado de ciudadanos por el sólo hecho de realizar actividades a nivel primario generalmente alejadas de las grandes urbes.
2. Las normas en sí mismas, no favorecen la economía nacional, sino que favorecen los capitales de las personas que en Venezuela se enriquecen en la explotación de esas actividades (puesto que si no se enriquecen, simplemente no originarían renta gravable), en total contradicción con la participación equitativa de la riqueza que exige la Constitución de la República. Las normas que pudieren favorecer la promoción y fomento de la actividad agropecuaria podrían estar determinadas por una presión tributaria atenuada por rebajas o desgravámenes orientados a desviar los capitales que circulan en la economía nacional hacia la inversión en el sector primario, pero no otorgando una dispensa absoluta hacia actividades con poco atractivo económico, independientemente del régimen impositivo al que se sometan.

3. Bajo la premisa del ínfimo efecto inflacionario que posee la imposición directa, una dispensa del cumplimiento de la obligación tributaria surgida en aplicación de la Ley de Impuesto sobre la Renta, no contribuye en gran medida con evitar el alza de los precios de los productos producidos por las actividades agropecuarias, pesqueras y forestales, por lo cual no se justifica la exención para elevar el nivel de vida del pueblo. En este sentido, sí podría aplicarse la justificación en las exenciones a los productos gravados por impuestos indirectos o al consumo, los cuales, por la facilidad en su traslación sí pueden incidir directamente en la capacidad económica del pueblo.
4. Al darse una base tan amplia a la exención, en cuanto a las actividades beneficiadas, se constituye una discriminación, pues, se consagra un tratamiento igualmente favorable a supuestos francamente desiguales. En efecto, no puede exceptuarse el pago de impuestos por los enriquecimientos obtenidos debido a la cría, pesca y siembra de productos de consumo suntuario (como lo es el salmón, perdigones, kivi, flores exóticas, camarón, etc.) como lo de evidente necesidad en el Estado (sardinillas, leche, huevos de gallina, etc), ello hace desproporcional el sacrificio fiscal al que se somete el Estado al conceder una exención de esta naturaleza, a actividades cuya realización o promoción (fin último de la exención otorgada) no redundan en beneficio de la economía nacional, ni del nivel de vida del pueblo venezolano, irrespetando la justa distribución de la riqueza propugnada por el Constituyente.
5. Finalmente, la exención de impuestos con la que se ha favorecido a dicho sector no ha arrojado los resultados favorables que justifiquen el sacrificio fiscal al que se ha sometido el erario público durante todos estos años. Todo lo contrario, la actividad agrícola, pesquera, pecuaria y forestal, necesita para su desarrollo cuantiosas inversiones,

principalmente orientadas hacia la reforma agraria, que pudieron realizarse con el dinero que han dejado de pagar por concepto de impuestos los productores agropecuarios, pesqueros y forestales, a nivel primario. El campo y el mar siguen en un estado de atraso que no justifica que se siga consintiendo mediante una exención de impuestos que obliga al resto de los ciudadanos a soportar las cargas públicas de otros.

Por fuerza de lo expuesto, la exención otorgada en el numeral 13 del artículo 12 de la LISLR constituye una evidente extralimitación de funciones del Legislador, el cual no respetó los derechos y principios constitucionales referidos a la materia tributaria al momento de sancionarla y publicarla, por lo que dicho artículo estaría viciado de inconstitucionalidad.

Principio de abolición del latifundio

Base Legal

La Constitución de la República de 1999 en su artículo 307, establece:

El régimen latifundista es contrario al interés social. La ley dispondrá lo conducente a su eliminación, y establecerá normas encaminadas a dotar de tierra a los campesinos y trabajadores rurales que carezcan de ella, así como proveerlos de los medios necesarios para hacerla producir.

Establece la normativa citada una orden al Legislador, en torno a evitar cualquier situación que favorezca el régimen latifundista, el cual consiste en la explotación y concentración de la propiedad de la tierra en muy pocas manos.

De manera que, al establecer el Legislador una exención de impuestos a los latifundistas que estaban obligados a tributar de conformidad con la Ley de

1994, se les está otorgando un beneficio, favoreciendo de esta manera dicho régimen, lo cual es contrario al interés social y por ende, inconstitucional.

Reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta año 1999

La Ley de Reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta fue promulgada y publicada en la Gaceta oficial N° 5390 Extraordinario, de fecha 22 de Octubre de 1999, en ella se elimina la exención establecida en el numeral 13 del artículo 12, dirigida a los productores agrícolas, pecuarios, pesqueros y forestales, por los enriquecimientos netos provenientes de estas actividades a nivel primario.

Se establece la obligación de declarar la renta a las personas naturales que tengan ingresos brutos mayores de 2625 U.T. por sus actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras y piscícolas.

La eliminación se justifica ya que, para el período comprendido entre los años de 1990 y 1994, la política de exoneraciones y exenciones al pago del impuesto sobre la renta que beneficiaba al sector agropecuario, le costó al Estado Venezolano un sacrificio de recaudación tributaria.

Este costo, a su vez, no estuvo compensado de modo apropiado por un incremento de la producción real del sector beneficiado, toda vez que en los años de vigencia de dicha política el sector agrícola ha enfrentado una crónica situación recesiva que lo llevó a experimentar tasas agudas de crecimiento real negativo, incluso en años tales como: 1991 y 1992 en los cuales el resto de la economía creció de manera vigorosa.

Impuesto a la Infrautilización y a las Tierras Ociosas

Objetivo del Impuesto:

Esta Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (LTDA), tiene como finalidad el desarrollo sustentable y el reordenamiento agropecuario del territorio. El impuesto que se establece en la misma, es solo una herramienta de control para el cumplimiento de su fin.

Esta LTDA no es una norma de carácter tributario aunque, tiene contenido tributario.

Para Carmona (2001), A los fines de comprender el objetivo perseguido con la instauración del referido tributo vale la pena citar en mayor detalle, parte de la exposición de motivos del Decreto- Ley que lo contempla, que dispone:

“En el caso de las tierras con vocación agraria, su uso, goce y disposición están sujetas al efectivo cumplimiento de su función social, que viene dada por la productividad agraria. La productividad agraria viene a ser un concepto jurídico indeterminado que funge como patrón de medición de la adecuación que exista entre la tierra objeto de propiedad y su función social. Se establecen, al efecto, tres niveles básicos de productividad: finca ociosa o inculta, finca mejorable y finca productiva. Las tierras calificables como fincas ociosas o incultas son aquellas que no cumplen los requisitos mínimos de producción, en tal sentido pueden ser objeto de expropiación agraria, y serán gravadas con un tributo...”

Se está ante un tributo que más que perseguir fines de cobertura del gasto público, obedece a un propósito

dirigista, extrafiscal, que no es otro que el de la utilización eficiente de las tierras con vocación agrícola.

Hecho Imponible (Art. 97 LTDA)

Constituye el hecho imponible del tributo, la propiedad o posesión de tierras rurales públicas o privadas infrautilizadas u ociosas.

Con exclusión de:

Tierras cubiertas de bosques naturales

Tierras no aptas para ninguna clase de cultivo, explotación ganadera o forestal.

Tierras infrautilizadas (Art. 102 LTDA)

Son aquellas con vocación agrícola, pecuaria o forestal que no alcancen el rendimiento idóneo calculado según las disposiciones contenidas en la Ley.

Tierras Ociosas (Art. 103 LTDA)

Se consideran ociosas las tierras con vocación agrícola, pecuaria o forestal que no alcancen por lo menos el 80% del rendimiento idóneo calculado.

Tierras ociosas (Art. 104 LTDA)

También son las tierras rurales que no están en producción agrícola, pecuaria, acuícola ni forestal, conforme al mejor uso según el potencial agroalimentario de la clasificación correspondiente a dichas tierras de acuerdo a la Ley o a los planes nacionales de ordenación agroalimentaria

No se consideraran en el ejercicio fiscal respectivo como tierras ociosas y por ende estarán libres de gravamen, las tierras rurales que no estén en producción por haber sido necesario dejarlas en descanso con fines de rotación de cultivos, eximente esta, que estará sujeta a la previa presentación por ante la autoridad competente de la solicitud e informe técnico correspondiente.

Sujetos pasivos (Art. 98 LTDA)

- Los propietarios de tierras rurales privadas
- Los poseedores de tierras rurales públicas, distintos de los órganos y entidades públicas y de los entes de la Administración Pública descentralizados funcionalmente.

Exenciones (Art. 101. LTDA)

1.- El agricultor a título principal, propietario de tierras rurales privadas o poseedor de tierras rurales públicas, que cumpla con los siguientes requisitos en forma concurrente:

- ✓ Su extensión no supere quince (15) hectáreas
- ✓ No posea otro inmueble
- ✓ Con domicilio civil y electoral en la jurisdicción
- ✓ No utilice mano de obra permanente en el cultivo.
- ✓ Con IBTA inferior a 1.400 U. T. (Bs. 41.160.000 a la UT vigente año 2005)
- ✓ Que utilice la tierra de acuerdo a su vocación agropecuaria
- ✓ Inscritos en el registro de tierras del Instituto Nacional de Tierras (INTI) y en el Registro de Información Fiscal (RIF) y Registro Tributario de Tierras (RITTI) del SENIAT.

2.- Los propietarios de tierras rurales privadas o poseedor de tierras rurales públicas ubicadas en zonas afectadas por catástrofes naturales.

Entre otros propósitos, a los efectos del tributo en comento, las tierras rurales serán clasificadas por el Instituto Nacional de Tierras en clases y subclases para su uso, según su mayor vocación agrícola, pecuaria y forestal. Los productos o rubros agrícolas, pecuarios y forestales se asignaran por dicho instituto a la clase de tierra y subclases en la cual deberán ser producidos. Los productos de una clase sólo producirse en la tierra de la correspondiente clase o en las de menor vocación agrícola, pecuaria o forestal.

Base imponible (Art. 105 LTDA)

La base imponible del tributo será la diferencia entre el rendimiento idóneo de la tierra rural y el rendimiento real obtenido en el ejercicio fiscal correspondiente. Aquel se obtendrá multiplicando el promedio de producción anual nacional idóneo del producto o rubro producido por el contribuyente, por el precio promedio anual nacional de dicho producto, por la totalidad de hectáreas de la clase respectiva.

Dicho promedio será aumentado disminuido por el Presidente de la República hasta en un 20% para determinadas clases de tierras o productos.

Se entiende por *producción nacional idónea* (PNI), al promedio nacional anual comercializado de producción por hectárea, del producto o rubro producido por el contribuyente de entre los productos o rubros señalados por la autoridad competente dentro del mejor uso agropecuario correspondiente a la clase de tierra respectiva.

Por su parte el precio *promedio anual nacional* (PPAN), se entiende como el promedio anual nacional pagado comercialmente por tonelada a puerta de granja del producto o rubro de que se trate.

En ningún caso, se aplicará el promedio de producción nacional idóneo más allá del doble del promedio de producción anual comercializado del rubro correspondiente en el respectivo municipio.

Los índices y promedios señalados, serán fijados por el Ministerio del ramo, salvo disposición en contrario del Decreto Ley.

El rendimiento real obtenido (RRO) para una tierra rural de determinada clase, se obtendrá multiplicando el precio promedio anual nacional del producto utilizado para la determinación del rendimiento idóneo, por el *promedio de producción anual comercializado* (PPAC) de toneladas por hectárea de dicho producto o rubro producido por el sujeto pasivo en dicha tierra, por la totalidad de las hectáreas de la clase de tierra respectiva.

Si la tierra estuviese integrada por varias porciones lotes de distinta clase, o se tratase de producción diversificada, se seguirá para cada una de ellas o productos el procedimiento antes descrito. En tal caso, deberá alcanzarse en cada lote o porción como mínimo el 30% de rendimiento idóneo parcial correspondiente para que el rendimiento real de cada lote se pueda sumar al rendimiento real total. En este supuesto, la base imponible será la diferencia ente la sumatoria de los rendimientos reales, parciales, obtenidos para todas las clases de tierras en el ejercicio fiscal correspondiente.

En los casos de tierras utilizadas para la producción de rubros distintos a los señaladas por la autoridad competente para una clase o tipo de tierras,

salvo que fuera en tierras de inferior calidad o vocación para la seguridad alimentaria, se sumará a la base imponible el 100% del rendimiento idóneo correspondiente a dicha clase de tierra y rubro, sin que pueda incluirse en el rendimiento real dicha producción.

Traduciendo lo anterior a una formula, el cálculo de la base imponible del tributo puede expresarse así:

Base Imponible = Rendimiento Idóneo (RI) – Rendimiento Real Obtenido (RRO)

RI= Producción Anual Nacional Idónea (PANI) x Precio Promedio Anual Nacional (PPAN) x hectáreas de la clase respectiva.

RRO = PPAN x Promedio de Producción Anual Comercializado (PPAC) x hectáreas.

Alícuotas (Art. 114 LTDA)

CUADRO N° 1
ALÍCUOTAS DE LA LEY DE TIERRAS Y DESARROLLO AGRARIO

Base Imponible	Tipo de gravamen		
	Porcentaje		
	Tarifas		
	I	II	III
Entre 0 y 20% del valor del rendimiento idóneo	0	0	0
Más del 20% y hasta el 30% del valor del rendimiento idóneo	0,5	1	1,5
Más del 30% y hasta el 40% del valor del rendimiento idóneo	1,5	2	2,5
Más del 40% y hasta el 50% del valor del rendimiento idóneo	2,5	3	3,5
Más del 50% y hasta el 60% del valor del rendimiento idóneo	4,5	5	5,5
Más del 60% y hasta el 70% del valor del rendimiento idóneo	5,5	6	6,5
Más del 70% del valor del rendimiento idóneo	11,5	12	12,5

Fuente: Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (LTDA) 2005.

El régimen tarifario es progresivo, oscilando entre 0% y 12,5%. En relación a dichas alícuotas, se faculta al Presidente e la República a solicitar anualmente la inclusión en La Ley de Presupuesto de cualquiera de las tres tablas contenidas en el artículo 114 de la LTDA contentivas en los límites inferiores y máximos, para que rijan en el ejercicio fiscal respectivo,

escogencia esta con la que variara la severidad de la exacción, en función de la política fiscal y agroalimentaria del país.

Temporalidad del impuesto

El impuesto se determinará y liquidará por el período correspondiente al año civil (Art. 108 LT).

Exigibilidad

La declaración, liquidación y pago del impuesto se efectuará dentro del segundo trimestre siguiente a la terminación del período impositivo (Art. 109 LTDA)

Exigibilidad (Casos Especiales Art. 109 LT)

Cultivos cuyo ciclo normal de producción abarque más de un período impositivo.

La declaración, liquidación y pago serán exigibles en el período en el que se obtenga la primera cosecha comercial o antes de ésta por terminación anormal del ciclo de producción.

Excepción:

Cultivos que se produjeran en tierras rurales distintas a la clase a la cual estuvieran asignados los mismos.

Exigibilidad (Casos Especiales Art. 109 LT))

Tierras de inferior calidad:

El impuesto se determinará y liquidará por el período correspondiente al año civil, todos los años, hasta que se utilicen las tierras para los fines señalados por la Ley.

Sujeto activo (Art. 111 LTDA)

La competencia de la recaudación y control del impuesto sobre tierras ociosas corresponde al SENIAT, lo que pareciera dar a entender aun cuando no se dice expresamente que es la República la destinataria del producido

Ejemplos de la determinación del impuesto

1. Base Imponible = Rendimiento Idóneo Tierra Rural – Rend. Real Tierra Rural

$$1.- \text{Rendimiento Idóneo} = 794$$

$$2.- \text{Rendimiento Real} = 110$$

$$\text{Base Imponible} = 794 - 110 = 684$$

$$794 \text{ -----} 100$$

$$684 \text{ -----} X \quad X = 86.14 \%$$

$$\text{Impuesto a pagar} = 684 \times 12\% = \mathbf{82.08}$$

2. Base Imponible = Rendimiento Idóneo Tierra Rural – Rend. Real Tierra Rural

$$1.- \text{Rendimiento Idóneo} = 794$$

$$2.- \text{Rendimiento Real} = 694$$

$$\text{Base Imponible} = 794 - 694 = 100$$

$$794 \text{ -----} 100$$

$$100 \text{ -----} X \quad X = 12,59 \%$$

$$\text{Impuesto a pagar} = 100 \times 0 = \mathbf{0 \text{ (Cero)}}$$

Sistema de Variables

Objetivo General: Analizar la aplicabilidad del tributo de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario a la infrautilización y a las tierras ociosas en la parroquia Santa Bárbara del municipio Colón del estado Zulia.

OBJETIVOS ESPECIFICOS	VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES	TÉCNICAS	INSTRUMENTOS	ITEM
Identificar los elementos cualitativos y cuantitativos que integran la base imponible del tributo establecido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario.	Elementos de la base imponible	Producción Hectárea	Cantidad de productos cosechados por hectárea	Observación Directa	Lista de cotejo	1,2,4,5,6,7,8
Describir los registros contables que llevan los productores agropecuarios en el municipio Colón del estado Zulia.	Registros contables que llevan los productores agropecuarios	Registros de Producción	Cantidad de productos registrados por ventas y consumos	Observación Directa	Lista de cotejo	4,5,9,10,11,12,13,24,27
Determinar los mecanismos técnicos administrativos que permitan la aplicación del tributo establecido en la LTDA.	Mecanismos técnicos que permitan la aplicación del tributo establecido en la LTDA	Clasificación de Suelos Precios de productos Determinación de rubro a explotar	Estudio de suelos Lista de Precios Indicación de rubro a explotar	Observación Directa	Lista de cotejo	3,14
Establecer las fortalezas y debilidades prácticas de la Ley de tierras y Desarrollo Agrario en el Municipio Colón del Estado Zulia.	Fortalezas y debilidades de la LTDA	Fortalezas Debilidades	Estímulo a la producción Miedo al cobro de impuestos y sus accesorios	Observación Directa	Lista de cotejo	15,16,17,18,19,20 21,22,23,25,26

Fuente: Elaboración propia (2007)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Diseño de la Investigación

Según Fideas (2004), explica que la investigación documental es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales impresas, audiovisuales o electrónicas. De la misma manera, es de campo porque se fue directamente a la realidad de los hechos (datos originales o primarios), existente en el área objeto de estudio y así obtener información acerca de la problemática planteada y así entender su naturaleza. La investigación se caracterizó por ser un estudio de orden jurídico, ya que el tema a analizar se enfocó sobre la aplicabilidad del tributo a la infrautilización y a las tierras ociosas, establecido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario.

Tipo de Investigación

Con el fin de dar cumplimiento a los objetivos expuestos, la investigación objeto de estudio es un diseño documental y de campo de tipo descriptivo. La información se recabó de fuentes documentales como libros, reportes de investigación, leyes, información estadística, doctrinas, y otros documentos de tipo legal referidos al tema en estudio.

Así mismo se considera, que el estudio esta apoyado en una investigación de campo, debido a que se pretende conseguir información oportuna y actual que permitirá la determinación de algunos objetivos propuestos.

Hurtado (2000), señala que la revisión documental es el proceso mediante el cual un investigador recopila, revisa, analiza, selecciona y extrae información de diversas fuentes acerca de un tema particular, con el propósito de llegar al conocimiento y comprensión más profunda del mismo.

La investigación, se caracterizó por ser un estudio de orden jurídico, ya que el tema a analizar se enfocó sobre la aplicabilidad del tributo a la infrutilización y a las tierras ociosas, establecido en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario.

Nava (2002), confirma lo planteado al señalar que los estudios documentales pueden tener naturaleza jurídica cuando abordan el análisis de textos legales, doctrinales y constitucionales.

Población y Muestra

Existen diferentes números de unidades de producción, dependiendo del órgano gubernamental o privado que proporcione la información. En el caso presente se tomó como referencia la cifra proporcionada por la oficina de catastro del Ministerio de Agricultura y Tierra, la cual informa que se han otorgado 112 registros de identificación predial o catastro en la parroquia Santa Bárbara del estado Zulia.

La muestra será intencional u opinática, que según Acevedo (1991), “es la persona que selecciona la muestra la que procura que ésta sea representativa; en consecuencia, la representatividad depende de su

intención y opinión”, (P.45) en el presenta caso se escogieron treinta (30) productores para verificar el tipo de registro contable que llevan en sus unidades de producción.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Fidias (1999), expresa que una de las técnicas de recolección de datos es el análisis documental o análisis de contenidos. Los datos se recolectaron mediante el análisis bibliográfico de documentos como leyes, reglamentos y demás normas que regulan la materia.

Se argumenta que se utilizó un tipo de instrumento combinado (cuestionario y lista de cotejo) donde las primeras 7 preguntas son de tipo cuestionario y las 20 restantes son de observación las cuales permitieron recolectar la información planteada en los objetivos.

La confiabilidad será dada por el mismo instrumento en la medida que se recolecte la información por su carácter documental.

Técnicas de Procesamiento y Análisis de Datos

Se aplicaron técnicas lógicas como la observación directa y la encuesta para descifrar los datos que se recogieron y se elaboraron cuadros para su mejor análisis.

CAPÍTULO IV

PRESENTACION Y ANALISIS DE LOS RESULTADOS

Los resultados de la investigación luego del procesamiento de los datos fue la siguiente:

Cuadro Nº 2

Tamaño de la finca en hectáreas		
HECTAREAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
81-581	24	80.00
581-1.081	04	13.34
1.081-1.581	01	3.33
1.581 y más	01	3.33
TOTAL	30	100.00

Fuente: Rivas (2009).

Comentario: 80% de las fincas poseen una extensión entre 81 y 581 hectáreas, es decir, se observa que 24 de las 30 fincas encuestadas poseen menos de 600 hectáreas, que resultan ser pequeños y medianos productores.

Cuadro N° 3

Cantidad de tierra en producción		
RUBRO	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
100 %	30	100
80% a 99 %	0	0
Menos de 80 %	0	0
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: La totalidad de los productores agropecuarios expresan que la integridad de sus tierras está en producción. Tal aseveración podría ser consecuencia de temor dadas las últimas situaciones presentadas en cuanto a invasión de fundos, a desconfianza por gravamen impositivo por infrautilización de la tierra y tal presunción se esgrime ya que cada productor tiene en su unidad de producción espacios afectados por fenómenos naturales, ya sea inundaciones, vientos o chubascos, lo cual hace inexplorable algunos espacios de las fincas, lo cual se comprueba por las condiciones climáticas de la zona.

Cuadro N° 4

Rubro que explota la finca		
RUBRO	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
Leche	12	40
Carne	10	33.34
DOBLE PROPOSITO	8	26.66
TOTAL	30	100.00

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 40% de las fincas encuestadas producen leche, otro porcentaje es decir 33.34% producen carne y el resto se ocupa de producir doble propósito. La intención es establecer si el productor explota un rubro acorde con la clasificación que corresponde hacer al Ministerio de Agricultura y Tierras, pero en la tríada de organismos que debían accionar en la puesta en marcha de la ley de tierras, Instituto Nacional de Tierras (Inti), el Ministerio del Poder Popular para la Agricultura y Tierras (MAT) y el Servicio Nacional Autónomo de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), sólo este último ha cumplido con su labor correspondiente en la implementación de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario.

Cuadro N° 5

Cantidad de producto que se cosecha anualmente	
RUBRO	PRODUCCION DIARIA
Leche (Litros)	15.400
Carne (Kilogramos)	Sin información

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: Disponen de información de producción diaria de leche, aquellos que la producen como actividad comercial y los que la combinan con carne (Doble propósito). Los productores de carne, no disponen de información ya que la venta de carne, no tiene una frecuencia, (tiempo) definida ya que puede ser diaria, mensual o semestral. Adicionalmente, existe un registro de leche confiable en cuanto a la producción de leche, ya que las receptorías de leche emiten un comprobante de recepción del producto por obligación tributaria y dicho recibo es emitido al momento de hacer efectivo el pago. De otra forma, esta información no existiría ya que los productores no le dan mucha importancia al registro de su actividad.

Cuadro N° 6

Promedio real de producción de la unidad de producción	
RUBRO	PROMEDIO REAL
Leche (Litros)	Sin información
Carne(Kilogramos)	Sin información
Doble propósito	Sin información

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: A la anterior pregunta los productores manifestaron no tener registros en cantidad de bienes, ya que hasta ahora el Estado, por medio de la administración tributaria, solo exige los ingresos percibidos y no las cantidades producidas, así como al no tener el promedio idóneo no hay parámetros de comparación con el rendimiento real. Los productores están atentos a la emisión de información más precisa por parte de los entes gubernamentales para proceder en consecuencia a controlar numéricamente su producción.

Cuadro N° 7

Promedio idóneo de producción de la unidad de producción	
RUBRO	PROMEDIO IDÓNEO
Leche (Litros)	Sin información
Carne(Kilogramos)	Sin información
Doble propósito	Sin información

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: En relación al promedio idóneo de producción, es una atribución del Instituto Nacional de Tierras (INTI) que no ha sido aun determinada por el ente, así como de los cultivos correspondientes a cada

unidad de producción. Adicionalmente no se ha comunicado a los productores del rubro a explotar según la clase de tierras que se tiene, aunado a la dificultad que implica clasificar un tipo de suelo, cuando hay unidades de producción que pueden tener mas de un tipo de suelo de los que establece la ley y la imposibilidad de combinar cultivos que se establecen en tipos de tierras distintos , por ejemplo en la siembra de cacao se estila sembrar una sombra temporal que puede ser plátano, y una sombra permanente que puede ser bucare, pero como el cacao es frutal va en un tipo de tierra y el bucare, que es forestal va en otro tipo de tierra y el plátano en otra tierra o suelo distinto, el legislador planifico desde la ciudad sin tener en cuenta las particularidades del trabajo en el campo. El promedio idóneo anual nacional no ha sido establecido por las autoridades competentes.

Cuadro N° 8

Diferencia entre los dos promedios		
RUBRO	PROMEDIO REAL	PROMEDIO IDÓNEO
Leche (Litros)	Sin información	Sin información
Carne(Kilogramos)	Sin información	Sin información
Doble propósito	Sin información	Sin información

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: En toda comparación debe conocerse los valores de los dos comparados, al faltar uno de los valores no puede efectuarse la comparación, a menos que se tome el rendimiento idóneo anual como cero, entonces también pierde sentido la comparación, ya que cualquier cantidad producida es superior al promedio idóneo anual nacional, para cualquier unidad de producción que genere productos 20% menos que el promedio anual nacional, la ley establece las categorías de tierras infrautilizadas y ociosas.

Cuadro N° 9

Unidades de producción tienen un área superior a 15 hectárea		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	30	100
NO	0	-
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: Todos los fundos es decir, 100% de los encuestados tienen una superficie superior a 15 hectáreas. Por una parte, porque esta extensión de tierras se ostenta sólo por productores artesanales o muy pequeños lo cual los deja fuera del ámbito de la LTDA, de conformidad con lo establecido en el artículo 101 de la LTDA.

Cuadro N° 10

Facturación del producto cosechado		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	3	10
NO	27	90
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 90% de los encuestados manifestaron que no facturan sus ventas de leche y carne, sólo saben cuántos litros ordeñan y cuántos venden y a qué precio. Pareciera que los productores no perciben utilidad alguna en llevar registros contables.

Cuadro N° 11

Registro del consumo propio del productor y su familia		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	2	6.66
NO	28	93.34
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: No se registra el consumo interno de leche ni de carne, así lo manifiesta casi la totalidad de los encuestados (93,34%). Se desconoce la obligación tributaria de facturar todas las salidas de producto lo cual ayudaría a establecer indicadores económicos que permitan establecer la verdadera situación del campo venezolano.

Cuadro N° 12

Registro del consumo de los trabajadores		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	-	-
NO	30	100
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 100% del universo encuestado no registra el consumo de los rubros que se producen por parte de los trabajadores, lo que afecta aun más las cifras que puedan registrarse y el incumplimiento a las disposiciones de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado.

Cuadro N° 13

Existencia de producto reciclado en finca como semilla, alimento o base de fundación		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	10	33.33
NO	20	66.67
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 10 productores manifiestan que si sobre todo cuando se trata de semilla, base de fundación y alimentos, lo hacen de manera ocasional. La utilización de productos en la misma finca debe registrarse; en el caso de la semilla puede utilizarse para nuevos sembradíos o para su comercialización. De la misma manera, puede haber productos de la finca no aptos para comercializarse que se consuma como alimentos de los animales de la unidad de producción que sirvan como base de propagación d nuevas producciones vegetales o animales en la unidad de producción.

Cuadro N° 14

Registro del producto reciclado		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	3	10
NO	27	90
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009)

Comentario: Cuando el reciclaje de un producto resulta importante se registra, así lo manifiestan tres (03) productores, el resto, es decir, la mayoría (27) productores dice que no le dan importancia al registro de lo reciclable. El registro total de este proceso es indispensable para establecer información estadística de utilidad para el Estado y para los productores.

Cuadro N° 15

Utilización de la tierra según la vocación establecida para ella en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	-	-
No	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: Los productores manifiestan su desconocimiento de la ley, sin embargo se observó que su respuesta fue muy enfática en el no, aunque la producción es de leche, carne o palma. Desconocen qué rubro deben explotar según la ley ya que no han sido visitados por personero gubernamental alguno, en cuanto a clasificación de tierras o notificación de vocación de tierras o rubro a explotar.

Cuadro N° 16

Fenómenos naturales que han afectado la producción	
FENOMENO	FRECUENCIA
Lluvia	30
Viento	21
Fuego	--
Inundación	30
Verano	15

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 100% de los productores manifiestan que son gravemente afectados, en sus niveles de producción por la lluvia y las inundaciones, porque cuando éstas se presentan, tardan en escurrirse por falta de drenajes, es decir, no hay fluidez del agua y las mismas se estancan, afectando la producción de los rubros leche y carne. Manifiestan preocupación ya que el efecto de estos fenómenos naturales no están contemplados en la LTDA.

Cuadro N° 17

Fenómeno natural lluvia		
LLUVIA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	30	100
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 100% de las unidades de producción observadas han sido afectadas por la lluvia lo que significa pérdida y disminución de la producción. La LTDA, en sus 281 artículos, 17 disposiciones transitorias y 3 disposiciones derogatorias, no establece ninguna exención o exoneración del impuesto por causa de fenómenos naturales excepto lo establecido en el artículo 105 de la Ley, que los exime del pago de impuesto con la condición que el Presidente de la República decreta la zona como afectada por catástrofe, es decir, no se contempla la situación de cada productor sino que tiene que ser un siniestro colectivo.

Cuadro N° 18

Fenómeno natural viento		
VIENTO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	21	70
NO	9	30
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 70% de las unidades de producción observadas han sido afectadas por los vientos, lo que también acarrea daños y pérdidas de algunos cultivos, ocasionando una disminución de la producción. Igual que en la pregunta anterior solo se eximen del pago del tributo en caso de que el Presidente de la Republica en vista de los daños causados a un colectivo o zona en particular lo decreta como zona afectada.

Cuadro N° 19

Fenómeno natural fuego		
FUEGO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
NO	30	100
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 0% afectados por razones lógicas, si el área es afectada por las lluvias y el viento, rara vez se dan las condiciones de resequedad en pastos y vegetación de las unidades de producción, lo cual no crea las condiciones de incendio en los cultivos de la unidad de producción.

Cuadro N° 20

Fenómeno natural inundaciones		
INUNDACION	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	30	100
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: Es importante mencionar que todos los productores se ven afectados por inundación como consecuencia de la recurrencia del fenómeno lluvia, la falta de drenajes, sedimentación de los ríos que generan desbordamientos de los fundos y zonas aledañas a ellos. Los suelos una vez humedecidos por la lluvia se saturan de agua y no absorben más el nuevo producto que las lluvias proporcionan, manteniendo el suelo húmedo y con grandes cantidades de agua por encima de la tierra, la cual puede tardar meses en ser absorbida por la tierra, la cual no queda apta para la

producción agrícola inmediata, sometiendo al productor a esperas o pérdidas de tiempo y pérdidas económicas para poder cosechar la tierra nuevamente.

Cuadro N° 21

Fenómeno natural verano excesivo		
VERANO EXCESIVO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	15	50
NO	15	50
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: No cuenta nuestra área geográfica con mediciones y proyecciones del comportamiento climático que permitan establecer numéricamente la temperatura del ambiente, lo cual permite calificar la época de verano excesivo según una percepción individual, de allí los resultados de esta pregunta son el 50 % percibe verano excesivo y el otro 50 % no lo percibe.

Cuadro N° 22

Tipo de tierra		
TOPOGRAFIA MONTAÑOSA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	--	--
NO	30	100
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: Las tierras objeto de estudio, son totalmente planas o sin presencia de montañas.

Cuadro N° 23

Limitaciones edáfica de la tierra		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	0	0
NO	30	100
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: las características de la zona le dan presencia de abundante agua durante todo el año, lo cual permite estar en producción todo el año. Por el contrario, esta característica pudiera ser perjudicial por el exceso de lluvia en algunos meses del año y el nivel que presentan los terrenos, lo cual hace necesario sistemas de drenaje.

Cuadro N° 24

Ubicación de las tierras en zonas de catástrofes naturales

	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	0	0
NO	30	100
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 100% manifiesta que no han tenido problemas con ningún tipo de catástrofe natural, sólo cuando las lluvias son muy fuertes, que se presentan problemas temporales de inundaciones, pero que se han podido superar hasta el momento.

Cuadro N° 25

Ingresos superiores a 1400 U.T.		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	29	96.66
NO	01	3.34
TOTAL	30	100.00

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: La producción de leche, carne y palma, posee un mercado seguro para su total colocación, lo que permite al 96.66% de las fincas obtener ingreso superior a 1.400 Unidades tributarias (U.T.), sólo una finca resulta ser muy pequeña en extensión, producción e ingreso. Manifestó que no supera las 1.400 U.T., lo cual, según el artículo 101 la calificaría como exenta del pago de impuesto a las tierras ociosas o infrautilización de las tierras.

Cuadro N° 26

Inscripción en el Registro de Tierras del INTI		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	30	100
NO	-	-
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: manifestaron en su totalidad, que esto es un requisito legal y que ellos en ese sentido se apegan a la ley, aparte de que se les ha hecho accesible su inscripción en este Registro, además de que para solicitar créditos y otro tipo de tramitación legal éste es exigido.

Cuadro N° 27

Inscripción en el Registro Tributario de Tierras del Seniat		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	30	100
NO	0	0
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: de igual manera que el registro planteado en la pregunta anterior es requisito indispensable para acceder a créditos agropecuarios.

Cuadro N° 28

Existencia de registros contables en la unidad de producción agrícola		
	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	03	10
No	27	90
TOTAL	30	100

Fuente: Cuestionario aplicado a productores agrícola de la parroquia Santa Bárbara de Zulia. Rivas (2009).

Comentario: 10% de los encuestados manifiestan llevar libros o registros contables, pero la gran mayoría, es decir, el 90% manifestaron dudas con respecto a esta pregunta. De igual manera, este porcentaje que sí llevan sus cuentas pero a su manera, es decir anotaciones en cuadernos u hojas pero no de una manera muy técnica, que el encargado de la finca presenta al propietario, para saber cuántos litros de leche o kilogramos por quincena se ha vendido o negociado, habitualmente lo hacen por haber asumido una personería jurídica de tipo comercial, desconociendo lo establecido en el artículo 200 del Código de Comercio que establece que la actividad agropecuaria no es comercial. . Al asumir la personalidad jurídica comercial asume todas las obligaciones de ese tipo de sociedad, lo cual sería opcional en caso de girar bajo la personería jurídica de cualquier sociedad establecida en el código civil.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones:

- No existe conocimiento por parte de los productores de la nueva ley de tierras y mucho menos del impuesto a las tierras ociosas porque la misma no se ha difundido entre los sectores productivos de la zona.
- Son pocos los productores dedicados a la producción de rubros agrícola vegetal lo que va en contra de la vocación natural de las tierras del municipio ya que se observó de forma determinante en los resultados del cuestionario aplicado que la totalidad produce leche ,carne o ambas
- Es notoria la poca importancia que le dan los productores al establecimiento de registros de carácter contable que les permita la visualización real de su situación financiera y los rendimientos de los recursos que se invierten.
- La falta de registros contables, sobre todo en las fincas de pequeñas dimensiones, afecta su acceso al ya difícil mercado crediticio, porque estos resultan ser un requisito indispensable. Repercutiendo esto en un gran problema para estos pequeños productores porque por su falta de tecnificación productiva sufrirán rezagos con respecto a aquellos que disfrutaban de créditos para

mejoras tecnológicas. Y según la ley serán pechados en mayor cuantía aquellos que no logren los rendimientos idóneos.

- No existen ningún tipo de procedimientos administrativos-contables que permita a los productores establecer controles sobre los niveles de producción, ventas, ingresos y egresos en su negocio.
- Cabe destacar que tanto en el municipio Colón como en toda la República Bolivariana de Venezuela, no existe información catastral actualizada, lo que dificultará disponer de información detallada sobre todas y cada una de las unidades de producción, ocasionando ser una gran dificultad para la aplicación de la ley.
- Tampoco se encuentra disponible información estadística actualizada y confiable sobre niveles de producción y sus verdaderas cuantías para el abastecimiento agroalimentario como uno de los fines de la nueva ley de tierras.
- Las fallas de actualización de informaciones estadísticas y catastrales resultan ser una dificultad para emprender una verdadera y justa lucha contra el latifundio existente en el municipio y en todo el territorio nacional.

Recomendaciones:

- Se debe procurar una sinergia entre los entes del Estado, universidades públicas y privadas, instituciones crediticias, asociaciones de productores, asociaciones de campesinos y pequeños productores para realizar campañas de divulgación de la ley, donde se contemplen: formas de aplicación, sus bondades, objetivos, implicaciones para la seguridad agroalimentaria y otros beneficios, con lo cual se podrá lograr su comprensión y aceptación.
- Diseñar y presentar mediante el concurso del Estado venezolano y sus diferentes instituciones un detallado catálogo sobre los usos y

productividad de las tierras agroalimentarias a nivel nacional, regional y local.

- Buscar mediante acuerdos institucionales la actualización del sistema estadístico y catastral del municipio.
- Difundir que la ley posee un sentido extra fiscal y que sólo procura incrementar la productividad y la incorporación progresiva de nuevas tierras a la producción.
- Diseño de programas de extensión por parte de las universidades de los alrededores, que permita a los productores disponer de: conocimiento y la importancia de los registros contables, diseño de paquetes técnicos de fácil aceptación y aplicación por parte de los productores, prestar asesorías técnicas-administrativas, contables.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abreu, Santiago (1997) Los tributos y su Evolución en la República Dominicana. Pagina web en línea disponible en: <http://monografias.com>. (consulta 2006. Junio)
- Acevedo A., Rolando y Otros. Técnicas de Documentación e Investigación. Estudios Generales II. Cuarta reimpresión. UNA. Caracas. 1991.
- Bemergui Holcblat, Jaime y Otros. Tratamiento Fiscal de las Actividades Agropecuarias en el Impuesto sobre la Renta (1986 -1995). Revista de Derecho Tributario Órgano divulgativo de la Legislación de Derecho Tributario. Legislec Editores, C.A. No.70. Caracas. 1996.
- Carmona Borjas, Juan C. *Impuesto sobre Tierras Ociosas*. Revista de Derecho Tributario. Órgano divulgativo de la Asociación de Derecho Tributario. Legislec Editores,C.A. No. 93. Caracas. 2001.
- Código Orgánico Tributario. 5ta. Edición. Editorial Legis. Caracas. 2002.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Editores Vadell hermanos. Caracas. 1999.
- Fidias G., Arias. El Proyecto de Investigación. Guía para su Elaboración. 3ra. Edición. Ediciones Oriol. Caracas. 1999.
- Fonrouge Giuliani, Carlos María. Derecho financiero. T.I. Desalma. Buenos Aires. 1992.
- García Frias, Angeles. *El Impuesto como medio de desarrollo de la política agraria: El Caso Español*. Revista de Derecho Tributario. Órgano Divulgativo de la Asociación de Derecho Tributario. Legislec Editores, C.A. No. 58. Caracas. 1993.
- Hurtado de Barrera, J. Metodología de la Investigación.Tercera Edición, Editado por Fundación Sypal. Caracas. 2000.
- Jaimés, Mendoza y Otros (2002). Propiedad de la Tierra y la Seguridad Agroalimentaria en Venezuela. Pagina web en línea. Disponible: en <http://www.scielo.org.ve>.(consulta 2006, mayo).
- Ley de Impuesto sobre la Renta. Ediciones Juan Garay, Caracas 2007.
- Ley de Tierras y Desarrollo Agrario. Ediciones Dabosa, C.A.. Caracas. 2005.

- Ministerio de Agricultura y Tierras .Evaluación de la Reforma Agraria. Informe de la Comisión Presidencial. Caracas.1995.
- Moya Millan, Edgar J. elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario. 5ta. Edición. Mobilibros. Caracas. 2006.
- Nava, H. La Investigación Jurídica. Editado por la Universidad del Zulia. Maracaibo. 2002.
- Pazos, Luis. Los limites de los Impuestos Uso y Abuso del Poder. 5ta. Impresión. Editorial Diana. México. 1983.
- Reforma Agraria- Historia. Pagina Web en línea disponible: en <http://www.monografias.com>.(consulta 2006, mayo).
- Reglamento Parcial del Decreto con Fuerza de Ley de Tierras y Desarrollo Agrario para la Determinación de la vocación del Uso de la Tierra Rural. Ediciones Dabosan, C.A.. Caracas. 2005.
- Vásquez Abelardo y Oscar Leal. Análisis Breve de la Evolución Fiscal en Venezuela. En 60 años de Imposición a la Renta en Venezuela. Editado por la AVDT. Caracas.2003.
- Villegas, Héctor. Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario. Depalma. Buenos Aires. 1965.