

*El impacto del impuesto sobre sucesiones sobre los contribuyentes del Municipio Libertador del estado Mérida 2010-2011**

Bencomo, Keyla; Rivas T., Frank E.

Recibido: 28-10-2012 - Revisado: 15-12-2012 - Aceptado: 12-10-2013

Bencomo, Keyla
Lcda. en Contaduría Pública
Universidad de Los Andes, Venezuela
keyla@ula.ve

Rivas T., Frank E.
Abogado
Doctor en Ciencias Sociales
Universidad de Los Andes, Venezuela
frankrivas@ula.ve

En el presente artículo se analiza la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos (LISDDRC), igualmente se estudió el impacto sobre la capacidad contributiva del venezolano. El trabajo trata el área tributaria y en el se describen algunos de los lineamientos del sistema tributario venezolano. La investigación se enmarcó en el contexto de la metodología científica, procedimientos y técnicas en declaraciones del impuesto LISDDRC y las apreciaciones de los contribuyentes. Una vez concluida la investigación, los resultados obtenidos permitieron analizar las fallas y debilidades del sistema tributario y la incidencia de la aplicación del impuesto sobre sucesiones y donaciones sobre el patrimonio del contribuyente. Desde el punto de vista metodológico, se dio alcance a los objetivos mediante el diseño de una investigación bibliográfica, apoyada en una investigación documental de carácter analítico, en virtud de que los datos fueron tomados directamente de la realidad bajo estudio, se utilizaron documentos suministrados por la administración tributaria, así como las disposiciones legales relacionadas con la materia para analizar y evaluar la eficacia de la declaración y control tributario para el impuesto sobre sucesiones.

Palabras clave: Impuesto, sucesiones, contribuyentes.

RESUMEN

* Este artículo es parte del trabajo de grado presentado por Keyla Sofía Bencomo requerido como requisito para obtener el título de Especialista en Tributos del Postgrado en Ciencias Contables de la Universidad de Los Andes.

This paper analyzes the Inheritance Tax Act, donations and other related "LISDDRC", also studied the impact on the ability to pay of Venezuelans. Work is on the tax area and sought to describe some of the guidelines of the Venezuelan tax system. The research was framed in the context of scientific methodology, procedures and techniques in tax returns "LISDDRC" and the findings of the taxpayers. After the investigation, the results helped analyze the failures and weaknesses of the tax system and the impact of the application of inheritance and gift tax on the taxpayer's assets. From the methodological point of view, it overtook the objectives by designing a literature supported by documentary research analytical, under which the data were taken directly from the reality under study and used documents provided by the Tax Administration and the laws relating to the subject to analyze and evaluate the effectiveness of the declaration and tax control for inheritance tax.

Keywords: Tax, successions, taxpayers.

ABSTRACT

1. Introducción

El tema abordado en esta investigación, es de relevante vigencia para los estudios del derecho tributario, ya que la crisis económica que se ha esparcido a nivel mundial, ha impactado la economía de la nación, y más aún, ha tocado los cimientos de la mayoría de los contribuyentes. La constante intervención directa o indirecta, por parte de la administración tributaria sobre el patrimonio, tiende a incidir en la capacidad económica y adquisitiva de un contribuyente, es por esta razón, que surge el interés de llevar a cabo esta investigación, ya que sí bien en Venezuela, impera el principio de progresividad como pilar fundamental del derecho tributario, la declaración y pago del impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, impacta considerablemente en el patrimonio del contribuyente. En principio debería, y este es el "deber ser", existir una tendencia al cobro de menos tributos, y a disminuir las bases imponibles de éstos, al menos en los países socialistas.

El impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos independientemente, que sea un tributo de bajo rendimiento fiscal, y que hoy día sea el centro de discusión por parte de algunos doctrinarios, para reformarlo o cambiar

su aplicación, sigue siendo un gravamen ineludible para el contribuyente, ya que si no se presenta la declaración al fisco, el contribuyente no puede disponer de sus propios bienes. Es por este conjunto de basamentos, que se consideró este tema como la premisa fundamental de esta investigación.

2. El problema de investigación

Venezuela es un país cuya fuente principal de ingresos siempre ha derivado del petróleo, de los hidrocarburos y de la explotación de recursos no renovables, por lo que era considerado, uno de los países con más baja carga impositiva. Pero, estos ingresos nunca han sido suficientes para subsidiar el gasto público, por lo que, se recurre a la implantación de un sistema tributario eficiente y eficaz, que genere mayores ingresos, fue entonces cuando se replanteó el funcionamiento del Sistema Nacional Tributario y Aduanero en 1994 (SENIAT), para así desarrollar de manera óptima el financiamiento de la satisfacción de las necesidades colectivas, tal como lo prevé el artículo 133 de la Constitución Bolivariana de Venezuela de 1999.

Se pretende entonces, conocer el impacto del impuesto sobre sucesiones en el patrimonio del contribuyente, toda vez que en el marco de la política fiscal de Venezuela, y las condiciones económicas que han rodeado el contexto socio histórico del escenario internacional de hoy, instan a la creación de diversas formas de imposición fiscal. En este sentido, el Estado venezolano no escapa del contexto internacional y, se ve obligado a mantener e incluso crear nuevas formas de tributación. Se debe tener presente, que las economías productivas, son idóneas para la creación de nuevos tributos, sobre todo si el marco económico imperante es capitalista y se rige por un modelo neoliberal.

Ahora bien, un sistema tributario está conformado por el conjunto de tributos vigentes en un determinado país y en una época establecida. No hay un sistema tributario igual a otro, porque cada país adopta diferentes tipos de impuestos, según sea su sistema económico, sistema de producción, sistema político, necesidades, entre otros factores. En Venezuela, se estableció que el sistema tributario establecerá la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del sujeto pasivo, por lo que

los tributos, no pueden ser calculados sobre una base proporcional sino, atendiendo al principio de progresividad, el cual debe respetarse, para que el Estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y, lograr un adecuado nivel de vida para la ciudadanía. El Estado, necesita de los tributos, para poder subsidiar el gasto público, en este sentido, es bueno acotar que los gobiernos poco han logrado en su lucha contra la evasión fiscal. Es conveniente señalar que, la evasión fiscal es un problema de cultura, y es responsabilidad de la administración tributaria, crear esa cultura en los contribuyentes.

En este orden de ideas, puede señalarse, que luego de la creación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en 1989, a mediados de 1994, se estructura un programa de reforma tributaria, dentro de un esfuerzo de desarrollo de la política fiscal y tributaria, que en Venezuela se denominó "Sistema de Gestión de la Hacienda Pública" (SIGECOF), el cual fue implantado, con el apoyo del Banco Mundial, propiciando así la actualización del marco legal y funcional de la Hacienda Pública Nacional venezolana. También, se consideró importante dotar al Estado venezolano de un servicio de formulación de políticas impositivas y de administración tributaria, cuya finalidad consistía, en reducir drásticamente los elevados índices de evasión fiscal y, consolidar un sistema de finanzas públicas, fundamentado básicamente, en los impuestos derivados de la actividad productiva, para ser menos dependiente del esquema rentista petrolero. Este cambio tan relevante, se logró a través de la creación del Servicio Nacional Integrado de la Administración Tributaria (SENIAT), además, se adoptó un sistema de contribuyentes especiales, para atender y controlar a los sujetos pasivos de mayor relevancia fiscal, logrando de esta forma, el control de una parte importante de la recaudación mediante el uso de una menor cantidad de fondos, reorientando los recursos siempre escasos de la administración hacia los contribuyentes con mayor potencialidad fiscal.

Ahora bien, habría que preguntarse: ¿Cómo incide la presión fiscal sobre el contribuyente?, la respuesta va en relación con el gasto público, especialmente en sus componentes sociales, ya que representa una de las modalidades a través de la cual, cualquier Estado responsable, aspira incidir en mejorar la distribución social

y la calidad de vida de la población. No obstante, la experiencia internacional ha puesto en evidencia, que esos objetivos de política pública, no dependen exclusivamente de la suficiencia de aquellas erogaciones, sino también, de factores tan diversos como su composición sectorial y funcional, su grado de focalización (donde sea pertinente), y de los arreglos institucionales a través de los cuales se provean los bienes públicos y meritorios, orientados a atender aquellos objetivos. Por tal motivo, cualquier análisis relativo a la actuación del Estado, para enfrentar los problemas de equidad en una sociedad, pasa necesariamente, por examinar el comportamiento del gasto público y sus relaciones con variables, que expresan en alguna medida la capacidad de ese Estado, para brindar igualdad de oportunidades a sus ciudadanos (Álvarez et al., 2007).

En este sentido, una de las formas clásicas y más antiguas de financiar el gasto del Estado, es por medio de la recaudación de impuestos. Éstos, se convierten entonces para las organizaciones y/o personas naturales, en costos adicionales que deben afrontar para poder funcionar. Estos recursos que se desvían de la actividad privada para el consumo del Estado, tienen como único destino, servicios a la comunidad. Pero esto, no constituye una regla, puesto que el gasto público del Estado es creciente, y lo lleva a consumir lo recaudado, disminuyendo las posibilidades de inversión que podrían generar fuentes de empleo y satisfacción de las necesidades colectivas.

Para sortear algunas situaciones de crisis y el denominado déficit fiscal, el Estado venezolano, ha tomado decisiones que de alguna manera impactan sobre el patrimonio de los contribuyentes, medidas como devaluaciones, incautaciones de depósitos, nuevos tributos, canjes de bonos, ahorros obligatorios, entre otros, y esto, ha traído como consecuencia la siguiente dinámica: *Cuanto más dinero se "recauda" por algún mecanismo tributario o de política fiscal para financiar el gasto del Estado, más impactos negativos se generan en los contribuyentes, además se disminuyen los recursos destinados a la producción o remplazar consumo privado por público.*

Lo anteriormente expuesto, disminuye las expectativas de algunos ciudadanos de satisfacer sus necesidades, y disminuye también, la producción de bienes de consumo privado, el Estado

puede tener la tendencia a recaudar menos, y en definitiva se forma un círculo vicioso, que lleva a la destrucción de las capacidades de producción del país. En los últimos años, se ha considerado que la presión tributaria sobre las empresas es excesiva, se ha planteado también que el impacto de la recaudación y el aumento del gasto público, con respecto al total de la economía nacional, es un freno a la libre empresa, que potencia la caída en recesión en forma continua del país, lo cual se evidencia en una baja inversión en los sectores productivos (Álvarez et al., 2007).

Ahora bien, en las finanzas públicas se considera que el sector público tiene tres ramas de actividades o tres funciones principales:

1. La función de estabilización y crecimiento, que mantiene el balance macroeconómico a fin de prevenir tanto grandes inclinaciones en el empleo y la actividad económica y severos ataques de inflación, así como asegurar una adecuada tasa de crecimiento económico;
2. La función de distribución, que se refiere a la adecuada distribución de la renta entre los diversos grupos de la economía y,
3. La función de asignación, que se relaciona con la eficiente asignación de recursos en toda la economía.

Cada una de estas funciones representa, no solamente un objetivo legítimo de política gubernamental, sino también, un importante aspecto de desarrollo económico.

Las tres metas del sistema tributario a las que se hace mención, con frecuencia están en conflicto, particularmente cuando se deben mantener los ingresos globales, forzando así a los responsables de generar la política fiscal a seleccionar las decisiones idóneas de la política tributaria. Más importante aún, es el conflicto que se genera entre un sistema tributario eficiente, y uno que interfiere menos con las actividades económicas del Estado, y crean un menor impacto sobre el patrimonio del contribuyente y la capacidad adquisitiva de los ciudadanos, por cuanto, pueden influir directamente sobre las decisiones, para trabajar, ahorrar o invertir, y un sistema tributario de distribución deseable que esté en sintonía con los objetivos de equidad de la sociedad.

Sumado a lo anteriormente mencionado, debe tenerse en cuenta que los instrumentos tributarios también difieren en las

demandas que se hacen a la administración tributaria, así como, en la característica de cumplimiento. Los impuestos basados en transacción, tienden a ser más fáciles de administrar que los impuestos que requieren complejas reglas de medición de renta o patrimonio para ser aplicadas. Igualmente, los impuestos que pueden ser recaudados a través de retención, son fácilmente administrados sobre aquellos que requieren la presentación de declaración de impuestos.

El derecho tributario, generalmente divide los impuestos en directos e indirectos. La diferencia entre los dos, es que los impuestos directos (renta, patrimonio, sucesiones, donaciones, bienes inmuebles), se recaudan de las personas que se presumen deben pagar el impuesto, mientras que los impuestos indirectos, se presume sean transferidos a los consumidores y recaen en una acción o transacción.

La importancia de los impuestos indirectos en los países de rentas bajas, se debe en gran medida a aspectos de administración y cumplimiento tributario. Resulta significativamente más sencillo, administrar y recaudar impuestos indirectos, que administrar impuestos directos como el de sucesiones o el patrimonio; de igual forma sucede con el impuesto sobre la renta. Los derechos de aduana, por ejemplo, son relativamente fáciles de recaudar, porque todos los bienes entran al país a través de un puerto, que puede ser controlado por los administradores tributarios. A los importadores que no cumplen con los derechos de aduana (o no proporcionan garantía suficiente), no se les permite retirar sus bienes. El impuesto sobre sucesiones, por otro lado, es mucho más difícil de administrar debido a que el impuesto no puede ser recaudado a través de controles físicos. Las autoridades requieren que se presente una declaración y deben invertir recursos para verificar los bienes declarados.

La solución política a estos problemas, según Álvarez et al (2007), consta de tres partes:

1. El reconocimiento de que la adaptación del sistema tributario para lograr algún balance preciso de los objetivos sociales y económicos es necesaria.
2. Cada instrumento de ingresos específicos debe mantenerse bien definido, no se pueden lograr ganancias cambiando la

combinación de impuestos directos e indirectos;

3. El entendimiento de que una estructura tributaria sólida, sin adecuada atención de la administración tributaria, no constituye una política tributaria deseable.

Todo lo anterior nos lleva a plantear los siguientes objetivos:

3. Objetivos de la investigación

Objetivo general

Analizar el impacto del Impuesto sobre Sucesiones sobre los contribuyentes del Municipio Libertador del estado Mérida entre el período 2010 y 2011.

Objetivos específicos

- Identificar la normativa legal que regula a los contribuyentes en materia de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y demás ramos conexos.
- Determinar los efectos que la declaración sobre sucesiones causa sobre los contribuyentes.

4. Marco teórico

En Venezuela, el marco legal que regula la materia de sucesiones, está establecido en el Código Civil Venezolano y en la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás ramos conexos. El Código Civil dedica el Título II "De las Sucesiones" del Libro III del Código Civil "De las maneras de adquirir y transmitir la propiedad y demás derechos" al Derecho Hereditario, el cual se encuentra ampliamente desarrollado en los 305 artículos (del 807 al 1132). El Código Civil establece quienes pueden y no pueden suceder, así como el orden en el cual se debe desarrollar la sucesión.

En cuanto a las sucesiones por testamento, el Código explica los procesos en los cuales se aplica el testamento, los tipos existentes (ordinarios, especiales, y los otorgados en un país extranjero). Por su parte, en relación con las herencias, se establecen los casos de aceptación o no de la herencia, y por último se señalan los procesos de partición, colación, imputación y pago de deudas. Por su parte, la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás ramos conexos, tiene por objeto regular el pago de impuestos

correspondiente a las “transmisiones gratuitas de derechos por causa de muerte o por actos entre vivos” (Artículo 1). Asimismo, la ley establece las personas a las cuales está dirigida, indicando que están obligados a declarar todos aquellos beneficiarios de herencias o legados que contemplen bienes muebles o inmuebles, derechos y acciones sobre el territorio venezolano.

Por su parte Jarach (1996), explica que originalmente los impuestos sucesorios, como los de la época de Augusto, fueron concebidos como impuestos directos, pero a través de la evolución medieval que desembocó en las leyes de registro del año VII de la Revolución Francesa, los impuestos sufrieron una gran transformación, ya no se gravaba un enriquecimiento de los herederos, sino que, se aplicaba un impuesto derivado de la sola transferencia, y que consistía en un porcentaje sobre el total del acervo hereditario. En su última evolución – agrega Jarach (1996, p. 404) –, “al gravarse cada hijuela, donación o legado, adquiere nuevamente la fisonomía de un impuesto directo sobre los enriquecimientos individuales derivados de transmisiones gratuitas”.

Del mismo modo López (1998, p. 18), expresa que: “Se entiende por sucesión particular el cambio de titularidad de una o más relaciones jurídicas de carácter patrimonial, determinadas individualmente, es decir, individualizadas”. Este tipo de sucesión puede resultar de un acto entre vivos (donación, venta, entre otros) o de un acto por causa de muerte (legado):

Se entiende por sucesión universal o a título universal, el cambio en titularidad de la totalidad de las relaciones jurídicas de carácter patrimonial de una persona (considerada como una entidad compleja, es decir, como un patrimonio total) (vg.: la mitad o 50%, una tercera parte o un 33,33%; una décima parte o un 10%. Al menos en materia civil, la sucesión universal solo puede resultar de un acto por causa de muerte de una persona natural (herencia): cualesquiera otros actos de naturaleza civil, que pueda tener cierta similitud con una sucesión a título universal (Vg.: venta de herencia. Art. 1.556 CC.), cesión de bienes (Arts. 1934 – 1949 CC), no son más que una serie de sucesiones a título particular, pues la sucesión universal implica el agotamiento de todo un patrimonio, incluyendo la desaparición de la capacidad de producción o de adquisición del anterior titular (p. 19).

La Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos (LISDDRC), prevé dos impuestos distintos a saber, el de sucesiones hereditarias y el de donaciones. A pesar de que las fundaciones y las asociaciones civiles están sujetas al pago del impuesto, sí:

1. Son beneficiarios de herencias y legados que comprendan bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el territorio nacional (artículo 2 de la LISDDRC) o si:
2. Son beneficiarios de donaciones que se hagan sobre bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el territorio nacional (artículo 57 de la LISDDRC), la LISDDRC faculta en su Artículo 9 al Ejecutivo Nacional para que exonere del pago de los mismos a ciertos tipos de Instituciones sin fines de lucro.

En efecto, el Artículo 9 dispone que:

El Ejecutivo Nacional podrá exonerar del impuesto a:

1. Las entidades y establecimientos públicos cuyo objeto primordial sea de carácter científico, docente artístico, cultural, deportivo, recreacional o de índole similar.
2. Los establecimientos privados sin fines de lucro, que se dediquen principalmente a realizar actos benéficos, asistenciales, de protección social o con destino a la fundación de establecimientos de la misma índole o de culto religioso de acceso al público o a las actividades referidas en el ordinal anterior. (Negrillas nuestras).
3. Las fundaciones instituidas testamentariamente cuando se dediquen a los fines previstos en los ordinales 1) y 2) de este artículo.

Así, en virtud de la facultad conferida en el citado artículo 9 (facultad que fuese incluida en los mismos términos en la derogada LISDDRC), para exonerar del pago de ambos impuestos a determinadas instituciones, se dictó el Decreto N° 2.001 de fecha 20 de agosto de 1997, el cual derogó tácitamente los Decretos Nos. 2.024 y 2.194 que regulaban las exoneraciones en materia de sucesiones y donaciones.

En el mencionado Decreto 2.001, se eximen del pago de ambos impuestos (sucesiones y donaciones), a las personas jurídicas allí

mencionadas, previo cumplimiento de determinadas formalidades.

En el caso de las sucesiones, que constituye el objeto de estudio de la investigación, los herederos tienen que elaborar la declaración sucesoral y para ello, deben inscribir la sucesión en el Registro Único de Información Fiscal (RIF), y los requisitos son los siguientes: Requisitos para RIF sucesoral: Formulario de inscripción emitido por el sistema; original y copia del Acta de Defunción; copia de la cédula de identidad de los herederos, con excepción de aquellos que sean menores de edad que aún no posean cédula de identidad, para lo cual deberán consignar copia de la partida de nacimiento; copia de la cédula de identidad del representante legal, siempre y cuando, éste último sea distinto de los herederos; el representante legal y los herederos, con excepción de aquellos que sean menores de edad que aún no posean cédula de identidad, deben encontrarse inscritos en el Registro Único de Información Fiscal (RIF), con antelación al trámite de inscripción.

Para ello, los herederos nombrarán un representante de la sucesión el cual realizará todos los trámites. Una vez tenga el RIF, debe comprar la forma 32 con sus diferentes anexos que las proporciona el SENIAT y oficinas del Instituto Postal Telegráfico de Venezuela (IPOSTEL).

La declaración se tiene que hacer dentro de los próximos ciento ochenta (180) días después de la fecha de muerte del causante, y con la unidad tributaria de la fecha del fallecimiento; teniendo como soporte todos los documentos de los bienes muebles e inmuebles a declarar, las cuentas bancarias, así como los pasivos, se realiza el cálculo tomando en consideración las exenciones y rebajas (Art. 8 y 11 de la ley), incluyendo todos los activos y pasivos, ya que no podrá enajenar algún bien mueble o inmueble perteneciente al difunto hasta que haya presentado la declaración.

Ahora bien, la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, no representa mayores ingresos al fisco nacional, es un tributo de bajo rendimiento fiscal, ya que, son más las personas que mueren en situación de insolvencia que los que fallecen y dejan un conglomerado de bienes que legar. En torno a este punto, han surgido diversas propuestas para reformar el LISDDRC, quizá para hacerla más efectiva e incrementar el rendimiento fiscal, pero hasta hoy día no se tiene

nada concreto. Mientras tanto, constituye un tributo más que atenta con diversos factores legales y sociales, legales porque la Constitución Bolivariana de Venezuela se centra en el principio de progresividad y tal vez la aplicación de este tributo no se da conforme al ideal de justicia social que enmarca la Carta Magna. En cuanto a lo social, la clase económicamente más afectada por la crisis económica, no dispone de los suficientes recursos para hacer frente al pago del tributo. Esto, representa la complejidad del tema propuesto y que se pretende analizar en esta investigación.

5. Metodología

En este segmento se exponen los argumentos metodológicos mediante los cuales se construyeron los fundamentos teóricos de la investigación. Se tomó el método documental con un diseño bibliográfico, el cual según Hernández (1998, p. 59), "Cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación que implica un análisis doctrinal y especulativo de documentos ya impresos u otro tipo de instrumentos ya escritos". En efecto, es válido cuando la revisión de la literatura es controvertida o cuando el fenómeno de estudio es reciente y las investigaciones y especulaciones que pudieran darse sobre determinado hecho social, son novedosas y con un alcance medio por lo reciente del objeto bajo estudio.

El modelo cualitativo de la investigación fue el empleado al seleccionar la muestra, por las características del estudio, se le considera como metodología apropiada para consolidar los objetivos de la investigación. La escogencia de la muestra fue deliberada. La población está constituida por contribuyentes del Impuesto sobre Sucesiones exclusivamente, quienes acuden en el horario previsto en el área tributaria, en las oficinas adscritas al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria de Mérida, Municipio Libertador (SENIAT-Mérida), contribuyentes quienes asisten para la declaración sucesoral, los investigadores verificaron el libro de entradas de las declaraciones sucesorales, constatando que son de seis (6) a doce (12) personas diarias que se presentan en el precitado despacho, de lunes a viernes en el horario establecido por el SENIAT, con un promedio aproximado mensual de treinta y cuatro (34) declaraciones.

Según Hernández et al (2006, p. 562), en el proceso cualitativo la muestra se define como el “grupo de personas, eventos, sucesos, comunidades, entre otros, sobre los cuales habrán de recolectar los datos, sin que necesariamente sea representativo del universo o población que se estudia”. En la muestra intencional, imperan criterios que se consideran útiles para lograr los objetivos de la investigación. Por ello, se suele eliminar los casos atípicos o muy peculiares, y calibrar la influencia de las cualidades excepcionales; sin embargo, se procura que la muestra sea representativa de los subgrupos naturales, que se complementen y equilibren recíprocamente. En tal sentido, por ser una investigación cualitativa, la población objeto de estudio es escogida de manera intencionada, es decir, directamente de los contribuyentes declarante del Impuesto sobre Sucesiones en el SENIAT - Municipio Libertador del estado Mérida, por esta vía se garantiza que las personas escogidas como unidad de análisis conocen el tema a estudio.

En esta investigación el muestreo fue intencional y no probabilístico, pues los elementos se escogieron por criterios pre establecidos, es decir, contribuyentes del Impuesto sobre Sucesiones en el Municipio Libertador del estado Mérida, contando con algunas especificidades para participar en el estudio como unidad de análisis. Con la aplicación de este diseño de investigación, se conocerán las impresiones de los contribuyentes con relación al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y demás Ramos Conexos con la finalidad de determinar el impacto de los mismos sobre su patrimonio y establecer o inferir si existe algún tipo de evasión fiscal por parte de los mismos.

6. Resultados

En el presente apartado, se pretende sustanciar desde el punto de vista práctico lo referente al impacto del Impuesto de Sucesiones y Donaciones y Demás Ramos Conexos en los contribuyentes. Como se aclaró en el planteamiento del problema, la cultura fiscal venezolana tiene sus propias especificidades, que la diferencian de los demás sistemas tributarios internacionales. La economía venezolana y las finanzas públicas, descansan en la renta petrolera. El gasto público se acrecienta notablemente, por ende, el Estado venezolano se ve en la ingente necesidad de diversificar sus

ingresos, como forma lógica emergen una serie de impuestos o tributos, donde los contribuyentes coadyuvan de manera directa o indirecta con el ente encargado de recaudar y administrar dichos tributos, como lo es el Sistema Integrado de Administración Tributaria (SENIAT). Este apéndice tiene como finalidad, cotejar los resultados con los presupuestos teóricos relacionados al Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, lo cual se encuentra estipulado en el Código Orgánico Tributario (2001) y la Ley del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, en consonancia con lo previsto en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000).

En lo referente al impacto sobre el patrimonio del Impuesto sobre sucesiones sobre el patrimonio de los contribuyentes, se obtuvo una opinión dividida de los participantes en la entrevista. Al respecto, cinco (05) de los contribuyentes manifestaron que la Ley de Impuestos sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, si posee una alícuota regresiva, es decir, produce un impacto negativo dentro de quienes hacen la declaración sucesoral, incluso algunos de los participantes afirmaron que consideraban la alícuota abusiva.

Por otra parte, algunos de los participantes dijeron no conocer el término, hecho que denota que la terminología tributaria también hace que se dificulte proyectar una respuesta al cuestionamiento. En este sentido, se recalca que cuatro (04) de los entrevistados, no consideran que el impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y demás Ramos Conexos posee una alícuota regresiva. Esta minoría quizá, tenga capacidad contributiva y está inmersa efectivamente en una cultura tributaria.

Por otra parte, la mayoría de los participantes en la entrevista afirman que la declaración sucesoral es un proceso lento. De manera general, se tiene que la lentitud en la recaudación de impuestos hace que los procedimientos fiscales en Venezuela sean engorrosos, hecho que también podría fomentar la cultura de la evasión, o el pensar que el SENIAT y sus funcionarios trabajan de manera ineficaz y no garantizan que la tributación sea sencilla, y de cara a los intereses de los contribuyentes. En este sentido, se tiene que la burocratización, lo engorroso de los trámites, y la escasa disposición de algunos funcionarios, dan una impresión negativa

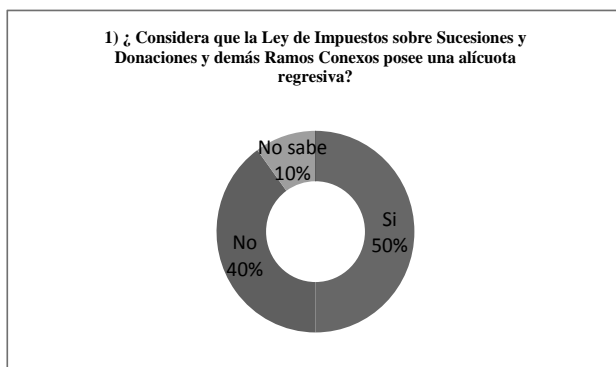


Gráfico 1. Alícuota regresiva de la Ley sobre Sucesiones y Donaciones y demás Ramos Conexos. Fuente: Elaboración propia (2011)

en el seno de los contribuyentes y forjan matrices de opinión contrarias a lo que se espera de un sistema tributario óptimo. De tal forma, que las respuestas develan una necesidad colectiva de los contribuyentes venezolanos, extrapolarlo la importancia de dar mayor celeridad a los procedimientos relativos a la declaración sucesoral, en aras de evitar la evasión y elusión fiscal, para así contar con una administración tributaria responsable y adecuada a los dictámenes de las legislaciones correspondientes a esta materia.

En cuanto a la conformidad de lo pagado por concepto de este impuesto, se obtuvo que un índice que sobrepasa el cincuenta por ciento (50%) de los entrevistados manifestó que no le parecía justo el monto que tenían que cancelar para hacer efectiva la declaración sucesoral. En este sentido, se ha de resaltar que parte de la inconformidad de los contribuyentes, se expresa en función de que la carga impositiva que han de tributar les parece onerosa, pues piensan que dichos pagos no son administrados de manera idónea. La minoría de los participantes alegó que el monto correspondiente a la declaración sucesoral, era justo, de tal manera, no consideran que la administración tributaria venezolana se esté excediendo en la cantidad de dinero que deben cancelar al fisco por concepto de sucesiones.

Finamente, puede mencionarse que en algunas ocasiones la carga tributaria es tan pesada, que los sucesores han de vender parte de los bienes heredados para poder cubrir las exigencias del

fisco en este particular, amén de las sanciones discrecionales que los funcionarios imponen a los declarantes en caso de no cancelar la totalidad del impuesto en los lapsos establecidos en la ley.

7. Conclusiones

Venezuela, por su modo de producción que descansa en una economía rentista petrolera, mono productora, requiere imperiosamente mecanismos que diversifiquen su economía. Esto ha significado uno de los principales retos del Estado venezolano, vigente más que nunca, ya que hoy día, se está pretendiendo cambiar el modelo económico capitalista al denominado socialismo del siglo XXI. No obstante, se encuentra bajo los parámetros de la estructura económica mundial y el modelo a seguir ha estado marcado por el nuevo orden mundial que entró en vigencia una vez finalizada la segunda guerra mundial.

En este sentido, el país ha estado marcado por un nuevo paradigma, que se sostiene bajo el piso jurídico implantado por primigenia constitucional desde 1999. Este hecho, aunado a una crisis económica generalizada, y al agotamiento del sistema económico capitalista, ha sido una de las complicaciones que dificultan un crecimiento económico sostenible, y que mantiene el sistema tributario nacional de la misma manera, con los mismos y quizá con nuevos tributos. Partiendo de esta idea, el SENIAT ha continuado desde 1994, con la recaudación y administración de impuestos, sin embargo, pese a los esfuerzos estructurales de dicha organización estatal, aún subsiste la problemática relativa al cobro eficiente y eficaz de los tributos, de una política tributaria garante de los derechos de los contribuyentes, constitucionalmente consagrados. También, la ampliación de la burocracia estatal, la gran cantidad de requisitos y las dificultades que se presentan a la hora de declarar cualquier tipo de tributo, hace que se congestione la debida recaudación de los mismos por parte del organismo competente, amén de la escasa cultura tributaria que caracteriza algunos sectores país.

En este orden de ideas, puede afirmarse que se cumplió el objetivo general de esta investigación, que fue el análisis del impacto del impuesto sobre sucesiones en los contribuyentes del Municipio Libertador del estado Mérida durante el período 2010 y 2011, el

cual se alcanzó al estudiar en diferentes dimensiones el problema planteado. La primera dimensión, a través de la aplicación del instrumento de recolección de información, ya que por medio de la recaudación de datos suministrados por los contribuyentes, se logró concretar la incidencia que tiene la aplicación de este tributo en su patrimonio, fundamentalmente por ser un impuesto directo, que incide en la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la obligación tributaria. Se ha de agradecer la colaboración de los contribuyentes, en este particular, pues al leer y analizar sus respuestas, se evidencia, que existe una inconformidad en la aplicación de este tributo. Sin embargo, debe tomarse en cuenta que la visión humana está sujeta a sesgo, y las opiniones por ellos emitidas, si bien están concentradas en el marco de la legalidad, también se basan en su sistema de creencias.

Ahorabien, los entrevistados argumentan la necesidad imperiosa que tienen como contribuyentes de que sean incrementados los beneficios fiscales en esta ley o en su defecto la eliminación de este tributo. En este sentido, se extraen de la realización de este estudio, las valoraciones teóricas y jurisprudenciales relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y demás Ramos Conexos y por medio de la aplicación de un instrumento de recolección de datos, debidamente validado por expertos en el área, se confirma: El impacto que tiene la declaración y pago de dicho impuesto en el patrimonio de los contribuyentes. Aunado a esto, se pueden mencionar la situaciones que explican por qué el cobro del impuesto incide negativamente en los ingresos del contribuyente, pues el mismo deriva onerosas cargas para aquellos que tengan el carácter de heredados o cualquiera de las denominaciones que aparecen contenidas en la ley que regula la materia.

En cuanto a la dimensión de la cultura tributaria, no puede ser el desconocimiento de la ley, una de excusa para su incumplimiento por parte de los contribuyentes.

También debe considerarse, como idea conclusiva, que la ley adjetiva que regula el impuesto sobre sucesiones, establece claramente los parámetros y las sanciones a las que se someten quienes no realicen la respectiva declaración sucesoral. Como es sabido en diversos ámbitos, la nación venezolana se ha destacado históricamente por la elaboración de leyes pertinentes que regulan

diversas materias. Sin embargo, uno de los mayores retos que confronta el sistema de administración tributaria nacional, es la extrapolación y velar por el debido cumplimiento de la norma. En este particular, existen muchas aristas que “justifican” de alguna manera la evasión del impuesto o la lentitud en los trámites para concretarlo. Por una parte, la existencia de una amplia burocracia estatal, por otro lado, el desconocimiento de los contribuyentes en cuanto a la normativa y la dificultad de hacer su declaración sucesoral, pues la carga impositiva que pesa sobre ellos no atiende el principio de progresividad, y trae como corolario un impacto en el erario directo del declarante.

En otro orden de ideas, el Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, según informaciones emanadas de la base de datos del SENIAT; no presenta un aporte tan alto a la nación si se le compara con otros impuestos más lucrativos. Sin embargo, el impacto que la declaración que dicho impuesto tiene en el patrimonio de los contribuyentes es evidente. Por consiguiente, la ciudadanía que no goza de una sólida cultura tributaria, aspira celeridad, eficiencia, y responsabilidad por parte de los funcionarios que laboran en el SENIAT. A su vez, es importante que el destino de la declaración se palpe realmente, para que aumente paulatinamente el número de contribuyentes.

8. Referencias

- Alvarez, L. et al. (2007). *Los impuestos y el desfavorecimiento de la producción*. Departamento de postgrado: Universidad del Zulia
- Arias, F. (2006). *El Proyecto de Investigación. Guía para su elaboración*. Caracas: Episteme.
- Garay, J. (2001). *La Constitución Bolivariana*. Caracas: Corporación AGR, S.A
- (2001). *Código Orgánico Tributario (comentado)*. Caracas, Venezuela: Ediciones Juan Garay.
- (1999). *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (Comentado)*. Caracas: Librería Ciafré.
- Hernández S., R., Fernández, C., Baptista, P. (2006). *Metodología de la Investigación (4ª.ed.)* México: Mc Graw Hill.
- Jarach, D. (1996). *Curso de Derecho Tributario. (3era.ed.)*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Cima.

López H. P. (1998). *Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones: Aspectos Fundamentales*. Caracas: Paredes.

Fuentes de tipo legal

Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial N° 37.305 del 17 de octubre de 2001.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial N° 5.453 Extraordinario del 24 marzo de 2000.

Ley de Impuesto sobre Sucesiones Donaciones y demás Ramos Conexos. Gaceta Oficial N° 5.391. Extraordinario del Decreto N° 360 05 de octubre de 1999