



Una aproximación a la comprensión de las finanzas locales y sus fuentes

Ec. Christí Rangel Guerrero

El tema que a continuación presentamos forma parte de una de las líneas de investigación del Centro Iberoamericano de Estudios Provinciales y locales CIEPROL, denominada El Financiamiento de la Gestión Pública Local, la cual comenzó a desarrollarse a partir del mes de marzo de 1996. Durante este tiempo se ha indagado sobre la naturaleza de los ingresos municipales y la situación tributaria específica de Municipios del Estado Mérida, punto de que se elaboraron proyectos de Ordenanzas tributarias para los municipios Sucre y Libertador, además de participar en Asesorías directas en éstas y otras Alcaldías Estado.

El fortalecimiento de la Hacienda Pública Municipal, especialmente en lo que respecta a la generación de ingresos propios, se ha convertido en un uno de los principales temas de análisis y discusión luego de los cambios en el Régimen Municipal sucedidos a partir de 1989. Aunado a estos cambios tenemos el proceso de descentralización, que si bien en Venezuela se ha orientado hacia los Estados, el Municipio como unidad político primaria y núcleo de la democracia, ha tenido que producir ajustes y modificaciones estructurales dirigidos a una mayor presencia en los diversos campos de la realidad social, tratando de reforzarse en los ámbitos organizativos públicos más cercanos al ciudadano, a través de la retorna de las competencias que le corresponden constitucionalmente y están en manos del Poder Nacional. No podemos hablar de descentralización si no es considerada la participación activa del municipio. Ahora bien, ¿cómo gerenciar sin contar con los recursos necesarios? El proceso ha comenzado con altos niveles de dependencia fiscal, ya que la responsabilidad de producir los bienes y servicios públicos previstos en la Ley Orgánica de Régimen Municipal son superiores a los recursos financieros, organizativos y políticos con los que cuentan las Alcaldías para ofrecerlos en la calidad y cantidad exigidas por los vecinos.

Si la asignación de responsabilidades a los gobiernos locales no se compensa con las transferencias de recursos del gobierno central, las ventajas de la descentralización -en términos de asignar y usar fondos de manera más productiva y eficiente- simplemente pueden verse debilitadas, al no existir una contrapartida en la disponibilidad de recursos suficientes para hacer efectivas las decisiones a tomar. A los gestores municipales se les dificulta responsabilizarse por servicios públicos que no están financiados por sus despachos, pero que, sin embargo,

forman parte de su competencia. Se trata, pues, de la aplicación del principio de suficiencia de los ingresos dispuesto en el Art. 16 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal (1989): « *Los Municipios y los Distritos Metropolitanos deberán disponer de los recursos económicos propios, suficientes para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las funciones que le atribuye la Ley*», que en realidad dista, en buena medida, de cumplir los objetivos propuestos. El proceso de descentralización ha ido avanzando en casi todos los países de América Latina, empleando sistemas que están diseñados para transferir recursos del gobierno central a los gobiernos locales. Sin embargo, los gobiernos locales no han avanzado mucho en el aumento de sus ingresos propios ni en la eficiencia y responsabilidad del gasto. ¹

Por otro lado, tenemos que el gobierno central no ha dado el apoyo suficiente al proceso de transferencia de competencias. Ello lo menoscaba, puesto que éste requiere vitalmente del apoyo financiero, la coordinación y la orientación técnica del gobierno central. Piénsese en la participación marginal del Ministerio de Hacienda en la capacitación de los estados para la gestión de sus nuevos recursos, en su pasividad frente a los pobres resultados tributarios de los municipios y su falta de estímulo al esfuerzo fiscal propio de los niveles subnacionales, tareas éstas que han tenido que ser asumidas por agentes externos ²

Empero, las finanzas municipales no sólo tienen que ver con la agilización de los procesos de descentralización, también debemos señalar que existe una relación directa entre el desarrollo económico local y el fortalecimiento de las finanzas locales. Mientras más riqueza se produce localmente, mayor es el potencial para recaudar impuestos y mayores son las demandas que hace la comunidad para inversiones públicas en infraestructura urbana. Al mismo tiempo, mientras mejor sea la calidad de la inversión pública, mayores serán los efectos del desarrollo económico local, ya que la inversión pública irá a mejorar las comunicaciones, la infraestructura del transporte urbano, los servicios de salud y educación, el ordenamiento urbano de la ciudad, etc³ .

Por todo lo planteado anteriormente, los municipios se encuentran frente al reto de aumentar sus fuentes de financiamiento, muy específicamente a partir de los ingresos propios originados por la potestad tributaria que le ha otorgado la Constitución Nacional. La potestad tributaria municipal se manifiesta en la facultad que tienen los Municipios de crear y recaudar seis impuestos, además de las tasas por la prestación de ciertos servicios públicos locales en régimen de gestión directa. La posibilidad de ampliar esta potestad impositiva municipal en Venezuela está condicionada a la aprobación de leyes nacionales que contemplen la creación de nuevos impuestos locales o la participación de los fiscos municipales en los impuestos de carácter nacional e incluso estatal

Este basamento de carácter general no es limitativo toda vez que la legislación que regula el régimen fiscal municipal prevé, como veremos más adelante, una serie bastante amplia de ingresos públicos, tanto ordinarios como extraordinarios de los cuales pueden disponer los municipios y que, sin embargo, en la mayoría de los casos no han sido desarrollados suficientemente, motivado en parte a que no existe la capacidad local de administrar la variedad de impuestos y de costos de los servicios destinados a satisfacer la demanda de la comunidad o por la ausencia de medidas dirigidas a instrumentar políticas de reforma y actualización de la administración tributaria, además de que implica para muchos gobernantes un costo político muy alto.

A continuación se muestran los tipos de ingresos que tienen los Municipios en Venezuela:

Ordinarios.

Impuestos:

- Impuesto sobre inmuebles urbanos
- Patente de industria y comercio
- Patente de vehículos
- Espectáculos públicos
- Propaganda comercial
- Apuestas lícitas
- Participación en el impuesto propiedad rural. (No está en vigencia)

Tasas:

- Permisos
- Certificaciones y solvencias
- Mensura y deslinde

Servicios Públicos:

- Aseo urbano y domiciliario
- Mataderos
- Mercados
- Cementerios
- Terminales de pasajeros
- Otros servicios de infraestructura

Ingresos Patrimoniales

- Arrendamiento de ejidos
- Arrendamiento de inmuebles
- Arrendamiento de otros bienes
- Intereses y dividendos

Otros

- Multas, recargos e intereses
- Cobranza de deuda morosa
- Otros

Extraordinarios:

- Venta de Bienes
- Venta de inmuebles
- Venta de otros activos

Contribuciones Especiales:

- Contribución por mejoras sobre inmuebles urbanos

Otros:

- Producto de empréstitos y otras operaciones de crédito público
- Donaciones y legados
- Otros

A esta enumeración deben agregarse los aportes provenientes de otros niveles de gobierno como el Situado Municipal, el cual es partida incluida anualmente en las leyes presupuesto de los estados y el Distrito Federal. Se calcula como un porcentaje de ingresos ordinarios estimados de la entidad y se divide entre los municipios que la forman de la siguiente manera: cincuenta por ciento en partes

iguales entre todos los municipios y cincuenta por ciento de forma proporcional al número de habitantes de cada de ellos.

Se pudiera decir que los municipios venezolanos tienen un abanico de posibilidades para obtener sus ingresos, tal como hemos visto anteriormente. No obstante, sucede que un alto porcentaje de municipios dependen de una sola fuente de recursos, la cual aporta, como mínimo, la mitad del ingreso total. Esta fuente principal, en algunos casos, es el situado municipal y en otros los impuestos, específicamente el de patente de industria y comercio.⁴ Cabe plantear entonces que: los gobiernos locales pudieran desaprovechando fuentes de ingreso propias, hecho que pone en desventaja la situación financiera de los municipios, siendo que tiende a ser más satisfactoria en la medida que el municipio pueda cobrar sus propios tributos, Por otro lado, el Situado Municipal es una fuente sobre la que el municipio tiene control, ya que el monto a ser transferido depende de la coyuntura económica y de decisiones ajenas a este nivel de gobierno lo que resulta una amenaza sobre la que los municipios debieran tomar las previsiones pertinentes para evitar limitaciones en sus competencias provocadas por un recorte imprevisto de recursos. Además sí el presupuesto está en función de las transferencias del gobierno no hay incentivo para la eficiencia administrativa.

Es importante señalar que las fuentes de ingreso previstas para los municipios venezolanos limitan totalmente la posibilidad de obtener ingresos a los municipios de carácter rural, ya que muchos de ellos no tienen actividad comercial e industrial alguna que pechar, no tienen parque automotor, las tasas e ingresos por servicios son mínimas y no existe la posibilidad de pechar la actividad agrícola y pecuaria por disposiciones expresas en contrario de la Constitución Nacional. En suma, dada la legislación actual, los municipios rurales no tienen otro mecanismo ordinario de financiamiento que no sea el Situado Municipal y la experiencia indica que cuando los presupuestos dependen exclusivamente de transferencias de otros niveles de gobierno no hay incentivo para la eficiencia administrativa. Los gobiernos locales y los ciudadanos deben pagar la mayor parte de los servicios locales con sus propios impuestos o cargas a los usuarios. Si las inversiones locales son financiadas por la comunidad misma, la fijación de prioridades se convierte en algo urgente; una comunidad tiene que sopesar la mejor calidad de los servicios y de las instalaciones contra los costos que tienen que pagar por ellos.⁵

Especificaciones de los Tributos Locales en Venezuela

Impuesto sobre Inmuebles Urbanos⁶

El impuesto sobre los inmuebles urbanos es típicamente local. La primera razón está en la vinculación física del bien que es la materia del tributo. Los bienes inmuebles están sembrados en el suelo, son inseparables de él. Tal como lo define la doctrina venezolana, son aquellos que no se pueden transportar, cambiar de un lugar a otro por sí solos ni por otra fuerza exterior. El carácter local también deriva de la vinculación que existe entre los bienes inmuebles urbanos y los servicios públicos municipales que se han establecido justamente para hacer posible la vida ciudadana con ciertos niveles de calidad. Estos servicios son prestados por el Municipio -al menos de acuerdo con la Ley así debería ser- y atienden las necesidades del contribuyente: el aseo urbano, la recolección de los desperdicios domiciliarios, el agua potable, los servicios de disposición de aguas servidas, las calles y aceras, los parques, los servicios de electricidad y gas doméstico por citar los más importantes, son actividades que desarrollan los municipios en virtud de la existencia de comunidades urbanas.

El impuesto inmobiliario urbano es un impuesto directo que grava una manifestación inmediata de capacidad contributiva como lo es la situación jurídica

de propietario o titular de un derecho real. Es real porque no toma en cuenta las condiciones personales de los contribuyentes, ya que se centra en las cualidades del inmueble. Conviene señalar que el tributo va dirigido a imponer al capital, es decir, al valor del bien, independientemente de la utilidad que el mismo pueda reportarle a la persona con derecho real sobre él. Este tributo se denominó «derecho de frente» y pudo confundirse alguna vez con los llamados «medios alquileres». Hoy estas denominaciones no existen.

El monto a pagar se fija como un porcentaje sobre el valor del inmueble que determine la Oficina de Catastro, según la estimación de los precios de mercado, normalmente calculada por zonas para mantener la generalidad del tributo.

Cuando se trata del impuesto sobre los inmuebles urbanos, el objeto - o hecho imponible - es un bien material, que tiene existencia física y está fijo en el suelo o en la construcción. No es la renta que pudiera generar el inmueble como algunos tratadistas han sostenido. No, el hecho imponible es el inmueble, el bien material y no la relación jurídica que pueda existir entre un sujeto de derecho y dicho bien. De allí que cualquier bien inmueble puede ser objeto del gravamen, independientemente de quien sea su dueño o cual sea la relación que exista con una persona. Los contribuyentes de este impuesto son los propietarios o poseedores de inmuebles, aunque algunas ordenanzas incluyen también a los usufructuarios del mismo.

Patente de Industria y Comercio.- Es una prestación en dinero exigida por el Municipio a las personas públicas y privadas que realizan en la jurisdicción municipal una actividad industrial, comercial, de servicio o de índole semejante, establecida mediante una Ordenanza, que se destina a financiar los gastos públicos municipales.

Es un impuesto indirecto, ya que la inmediatez del hecho imponible con la base imponible, y la exigibilidad de la obligación tributaria, incentivan naturalmente la traslación del gravamen a los precios de los bienes o servicios, sin perjuicios de las trabas externas que puedan existir para ello. Además es indirecto también, por ser los ingresos brutos, en la mayoría de los casos la base imponible, y ésta una manifestación indirecta de la capacidad contributiva. Es un impuesto real, porque para su cuantificación, ni la base imponible ni la alícuota toman en cuenta las condiciones subjetivas de los destinatarios legales tributarios, sino tan sólo la actividad que ellos ejercen con habitualidad, lo cual constituye una manifestación objetiva de riqueza. Es un impuesto territorial, en cuanto recae exclusivamente sobre aquellas actividades ejercidas en todo o en parte, dentro del ámbito físico de la Jurisdicción local que lo impone. Es un impuesto periódico, porque existe una alícuota constante, que se relaciona con la actividad cumplida durante el tiempo señalado por la Ordenanza respectiva, y que se proyecta sobre el monto de ingresos correspondientes a ese mismo lapso.

El hecho imponible o hecho generador del impuesto está constituido por el ejercicio de una actividad comercial, industrial, de servicios o de índole similar a aquellas, en suma, el ejercicio de una actividad económica, por supuesto, ubicada en la jurisdicción de un determinado Municipio, por cuanto no concebimos la realización de las mismas en una jurisdicción extraterritorial dentro de la República.

Como sujetos pasivos o contribuyentes por concepto del impuesto sobre patente de industria y comercio son considerados en las Ordenanzas todas aquellas personas naturales o jurídicas propietarias o responsables de un establecimiento comercial, industrial o de índole similar que ejerzan cualesquiera de las actividades previstas en dicho texto legal.

La base imponible o base para el cálculo del impuesto sobre patente de industria y comercio está constituida, generalmente, por los ingresos brutos, las ventas u operaciones brutas en un determinado ejercicio económico y una determinada jurisdicción municipal. Los ingresos brutos están constituidos por todo aumento del valor del patrimonio, apreciable al comparar una situación patrimonial anterior con una final, sin disminuir ningún elemento de costo o gasto.

Patente de Vehículos.- Reúne las características generales de los tributos: es real, porque no toma en cuenta las circunstancias personales del sujeto pasivo, esto es, su capacidad contributiva; es un impuesto directo, ya que para su determinación se toma en cuenta una manifestación indirecta de la capacidad contributiva, como lo es el uso, peso y carga de los vehículos; es, finalmente, un impuesto periódico, porque su determinación y pago es por anualidades.

El hecho imponible de este tributo es la titularidad constituido por el ejercicio de la titularidad la propiedad de un vehículo en jurisdicción del Municipio. Este es el presupuesto de hecho que marca el inicio de la relación jurídica tributaria. Ahora bien, es importante aclarar sobre el tipo de vehículo que puede ser objeto del tributo, ya que ello incidirá en quien será el sujeto pasivo de la obligación.

Los sujetos pasivos en calidad de contribuyente en el impuesto de patente de vehículo, son los propietarios de los vehículos destinados al uso o transporte habitual personas o cosas en jurisdicción del Municipio

La base imponible de este impuesto es diversa. Hasta el momento encontramos q se ha determinado tomando en cuenta distintos elementos como peso, número de cilindros, número de puestos, algunos de ellos no vinculado con el valor del vehículo o otro elemento que permita de manera más técnica y precisa reflejar la capacidad contributiva del contribuyente. En tal sentido, sería recomendable tomar como base imponible el valor del vehículo, para lo cual pudiera fijarse por un tiempo determinado el precio de adquisición, vale decir, el precio pactado en la operación compraventa. Ahora, vista la depreciación del bien, pudiera establecerse una cantidad fija una vez transcurrido el plazo mencionado.

Impuesto sobre Espectáculos Públicos.- Es el impuesto que recauda la Administración Municipal sobre el valor de los boletos que se requieren para acceder a cualquier espectáculo público.

Se caracteriza por ser un tributo eminentemente local, de carácter directo, porque toma para su determinación exteriorizaciones directas de capacidad contributiva, como son la renta y el patrimonio, sino una manifestación directa, tal como lo es el consumo o adquisición de un boleto de entrada a u espectáculo público. Es también un impuesto real, porque no toma en cuenta la capacidad contributiva global o general del sujeto obligado. Es un impuesto instantáneo que se paga en el mismo momento en que seduce el hecho imponible generador de la acción tributaria. Es proporcional, ya que ante la aplicación de la alícuota correspondiente, que es constante, se determina quantum del tributo en proporción al monto del boleto o billete de entrada.

El hecho imponible es la presentación o exhibición de espectáculos públicos, entretenimiento o diversión, en el Municipio en el cual se cobre al espectador una cantidad de dinero por el billete o boleto de entrada. Debiendo entenderse por espectáculo público, entretenimiento o diversión toda demostración, despliegue o exhibición de arte, cultura deporte u otro con habilidad, destreza o ingenio, que se ofrezca a los asistentes, enlugares o locales abiertos o cerrados, públicos o privados, bien en forma directa o bien mediante sistemas mecánicos o eléctricos difusión y transmisión.

El sujeto pasivo de la obligación es el espectador que asiste al evento al momento de adquirir su entrada, El empresario, persona natural y jurídica que de manera permanente o eventual asume la dirección y gestión económica del espectáculo, que emite la boletería, es el agente de retención, por lo se obliga a responder al municipio por cumplimiento de los deberes y exigencias que se le establezcan.

La base imponible de este tributo está conformada por los valores que se atribuyan a cada boleto o billete de entrada al espectáculo, sobre la cual se aplica una tarifa expresada en porcentaje que varía en función de dichos valores o del tipo de espectáculo que se presenta, siendo pues un impuesto típicamente proporcional.

Impuesto sobre Propaganda Comercial.- Su finalidad es disciplinar los medios y formas de propaganda, y la intención rentística que asocia dicha actividad con el funcionamiento del mercado y la distribución bienes y servicios.

Es un tributo eminentemente local, de carácter indirecto, porque no toma para su determinación exteriorizaciones directas de capacidad contributiva, sino que toma para su nación una manifestación indirecta, tal como es la actividad publicitaria comercial que realizan los eventuales sujetos pasivos en un determinado Municipio. Es también un impuesto real, porque no toma en cuenta la capacidad contributiva global o general del sujeto obligado sino una manifestación objetiva de riqueza, prescindiendo de consideraciones personales.

El hecho generador del tributo es la realización de una actividad publicitaria. Publicidad según Francisco Hung y citado por Eliezer Ruiz es: "la comunicación de un mensaje destinado a informar al público sobre la existencia de productos o servicios, divulgado por un medio pagado y emitido con fines comerciales".⁷

En relación con el sujeto pasivo, es decir, los sujetos obligados al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable, en principio es la persona natural o jurídica propietaria de los bienes, servicios o establecimiento objeto de la publicidad. Sin embargo, son igualmente contribuyentes, en su condición de responsables, las personas naturales o jurídicas, que sin ser contribuyentes, por disposición de la Ordenanza, realicen, promuevan o paguen por su cuenta o a nombre de terceros, cualquiera de las operaciones integradoras de la actividad publicitaria, es decir, los publicistas.

Impuesto sobre Apuestas Lícitas.- Es un tributo eminentemente local, de carácter indirecto, porque no toma para su determinación exteriorizaciones directas de capacidad contributiva, como lo son la renta y el patrimonio, sino que toma para su determinación una manifestación indirecta, al como lo es el consumo o adquisición de un formulario o billete de juego o apuesta lícita. Es también un impuesto real, porque no toma en cuenta la capacidad contributiva global o general del sujeto obligado. Es un impuesto instantáneo que se paga en el mismo momento en que se produce el hecho imponible generador de la obligación tributaria. Es proporcional, ya que es mediante la aplicación de la alícuota correspondiente, que es constante, como se determina el quantum del tributo en proporción al monto del juego o apuesta lícita.

El hecho imponible nace como consecuencia del hecho de adquirir billetes, formularios y demás instrumentos mediante los cuales se participe en sorteos o apuestas y cualquier otra actividad que se efectúe en sistemas de juegos lícitos, en jurisdicción del respectivo Municipio.

Son sujetos pasivos de este impuesto, en calidad de contribuyentes, todas aquellas personas que participen mediante la adquisición de billetes o formularios en

sorteos, apuestas y cualquier otra actividad que se efectúe en sistemas de juegos lícitos, en jurisdicción del respectivo Municipio. Las empresas que se dedican a la explotación de juegos cuyas apuestas son gravadas no son sino simples agentes de retención, puesto que el impuesto de la apuesta recae única y exclusivamente en cabeza de los apostadores equiparándose estas empresas comerciantes a los patronos que están obligados a retener el impuesto sobre la renta en la fuente a sus empleados asalariados, en los supuestos en que ello es procedente,

La base imponible la constituye el monto de lo apostado sobre la cual se aplica una tarifa porcentual, adicionándose el producto al monto de la apuesta. La liquidación y pago es efectuada por el agente de retención, que en la mayoría de los casos, son los expendedores de billetes de loterías o de formularios para los juegos hípicos. La Ley Orgánica de Régimen Municipal limita la tarifa a aplicarse en los casos de juegos organizados nacionalmente por algún instituto oficial al 5% sobre el monto de lo apostado. Otras apuestas objeto de gravamen son las tarifas que se realizan en jurisdicción del municipio.

Para concluir aclaramos que el fortalecimiento de las estructuras locales depende en alto grado de la forma como se administran los impuestos, refiriéndonos específicamente a las técnicas de liquidación y recaudación; los mecanismos de exención y exoneración, aplicados de tal manera que atraigan inversiones favorables a la economía del Municipio; la evaluación de los efectos en términos costo-beneficio y de las medidas tributarias, que van más allá de la mera recaudación⁸. La regla del tributo local debe girar en torno a un marco normativo adecuado a la realidad de cada Municipio; a la combinación de estrategias tendientes a la actualización de la base del tributo y a la modernización de la administración del recaudo.

REFERENCIAS

¹ RAMIREZ L., Mónica (1995) "Buenas Prácticas Financieras Municipales en América Latina" Revista: La Era Urbana Edición sobre Finanzas Urbanas N° 3. Septiembre.

² ROJAS H., Fernando (1993) "La descentralización fiscal en América Latina" Revista del CLAD: Reforma y Democracia N° 3.

³ RAMIREZ L., Mónica (1995) "Buenas Prácticas Financieras Municipales en América Latina" Revista: La Era Urbana Edición sobre Finanzas Urbanas N° 3. Septiembre.

⁴ GONZÁLEZ, Rosa Amalia (1993) "Las finanzas municipales" artículo del libro Gerencia Municipal, Ediciones IESA, Caracas.

⁵ PETERSON, George (1993) "Financiamiento de sistemas para apoyar la descentralización" Revista : La Era Urbana Edición sobre Finanzas Urbanas N° 3. Septiembre

⁶ Para este punto y los siguientes, hemos utilizado básicamente la obra de RUIZ B., Eliezer (1993) "Derecho Tributario Municipal", Ediciones Libra. Caracas pp. 305-339, 425-431, 495, 508-536.

⁷ HUNG VAILLANT, Francisco "La Regulación de la Actividad Publicitaria". Pág. 11.

⁸ RODRIGUEZ G., Armando (1991) "Perspectivas del sistema fiscal municipal" Ponencia del Congreso Extraordinario de Municipios de AVECI. Caracas

BIBLIOGRAFÍA

GONZÁLEZ, Rosa Amalia (1993) "Las finanzas municipales" artículo del libro Gerencia Municipal, Ediciones IESA, Caracas.

HUNG VAILLANT, Francisco "La Regulación de la Actividad Publicitaria". Pág. 11.

PETERSON, George (1995) "Financiamiento de sistemas para apoyar la descentralización" Revista La Era Urbana Edición sobre Finanzas Urbanas N° 3. Septiembre.

RAMIREZ L., Mónica (1995) "Buenas Prácticas Financieras Municipales en América Latina" Revista La Era Urbana Edición sobre Finanzas Urbanas N° 3. Septiembre.

REPÚBLICA DE VENEZUELA (1989) "Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica de Régimen Municipal" Gaceta Oficial N' 4109 Extraordinario 15 de junio.

RODRIGUEZ G., Armando (1991) "Perspectivas del sistema fiscal municipal" Ponencia del Congreso Extraordinario de Municipios de AVECI Caracas

ROJAS H., Fernando (1993) "La descentralización fiscal en América Latina" Revista del CLAD: Reforma y Democracia N° 3.

RUIZ B., Eliezer (1993) "Derecho Tributario Municipal", Ediciones Libra, Caracas pp. 305-339, 425-431, 495, 508-536.

VILLEGAS, Héctor B. (1992) "Curso de finanzas, derecho financiero y tributario" 5ta Edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires.

WIESNER, Eduardo (1995) "Descentralización fiscal en Colombia: ventajas y trampas" Revista: La Era Urbana Edición sobre Finanzas Urbanas N°3. Septiembre.