

República Bolivariana de Venezuela  
Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención Tributos  
Área Rentas Internas

**MODIFICACIONES EN LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS  
INHERENTES A LOS DEBERES FORMALES COMO AGENTE DE  
RETENCIÓN DEL IVA**

**Caso de Estudio: Complejo Turístico Recreacional Vegasol**

Trabajo de Grado para Optar al Grado de Especialista en Ciencias  
Contables. Mención Tributos. Área Rentas Internas

Autora: Lic. Iliana Parra

Mérida, Noviembre de 2013

República Bolivariana de Venezuela  
Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención Tributos  
Área Rentas Internas

**MODIFICACIONES EN LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS  
INHERENTES A LOS DEBERES FORMALES COMO AGENTE DE  
RETENCIÓN DEL IVA**

**Caso de Estudio: Complejo Turístico Recreacional Vegasol**

Trabajo de Grado para Optar al Grado de Especialista en Ciencias  
Contables. Mención Tributos. Área Rentas Internas

Autora: Lic. Iliana Parra

Tutor: M.Sc. Fredy Camacho

Mérida, Noviembre de 2013

## DEDICATORIA

**A Dios Todopoderoso y la Virgen del Carmen**, por iluminar mi camino y pensamientos.

**A mi Padre**, por ser ese ser tan maravilloso que me dio la vida y por estar presente en todas mis decisiones y momentos importantes. Eres luz de mis ojos. Te amo Papi.

**A mi Madre**, gracias a ti soy quien soy, tu dedicación y esfuerzo me fortalecen cada día. Te amo mami.

**A mi hijo Oscar Ismael**, eres mi mayor inspiración, el fruto máspreciado que jamás pude imaginar tener; me motivas y me llenas de mucho amor. Llegaste a mi vida para darle más brillo y felicidad. Te bendigo cada día de mi vida. Te amo mi Pirimpinpino.

**A mi amor**, viejo gracias por tanta paciencia y por el amor que me das. Te amo

**A mis hermanos, Wilmer, María, Ismael y Paty**, ustedes han sido mi compañía y mis amigos. Los llevo en mi sangre y en el corazón. Los amo hermanos.

**A mis abuelitos Felipe, Aura y Carmen**, gracias a ustedes mis padres me dieron la vida. Los quiero

**A mis sobrinos**, quienes tienen un gran valor en mi vida, son la continuación de mis hermanos, por eso les dedico este triunfo, dándoselos de ejemplo a seguir. Dios me los bendiga. Los amo mis consentidos.

**A la familia Hernández**, gracias por brindarme seguridad y confianza, sin su apoyo incondicional no lo hubiese logrado. Gracias

## AGRADECIMIENTO

**A Dios Todopoderoso**, por ser guía y por permitirme caminar de su mano en esta nueva meta alcanzada.

**A mi hijo Oscar Ismael**, por darme la fortaleza de seguir adelante. Hijo eres mi mayor orgullo. Te amo.

**Al Lic. Fredy Camacho**, gracias por su dedicación y enseñanza. Sin su orientación y preocupación no hubiese podido alcanzar esta meta. Eres un excelente profesional.

**A la Universidad de Los Andes**, en especial al Postgrado de la facultad de Ciencias Económicas y Sociales, gracias por ser mi casa de estudio.

**A la gran familia Vegasol**, por haberme brindado su apoyo y confianza. A su lado he pasado años de mucho aprendizaje. Gracias.

## ÍNDICE GENERAL

	p.
<b>DEDICATORIA</b> .....	i
<b>AGRADECIMIENTO</b> .....	ii
<b>LISTA DE CUADROS</b> .....	v
<b>LISTA DE GRÁFICOS</b> .....	vi
<b>RESUMEN</b> .....	vii
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	1
<b>CAPITULO I</b> .....	
<b>EL PROBLEMA</b> .....	3
Planteamiento del Problema.....	3
Objetivos de la Investigación.....	6
General.....	6
Específicos.....	6
Justificación de la Investigación.....	7
Alcance y Delimitación de la Investigación.....	8
<b>CAPITULO II</b> .....	
<b>MARCO TEÓRICO</b> .....	10
Antecedentes de la Investigación.....	10
Descripción del Complejo Turístico Recreacional Vegasol....	13
Bases Teóricas.....	16
Bases Legales.....	50
Términos Básicos.....	55
Operacionalización de Objetivos.....	56
<b>CAPITULO III</b> .....	
<b>MARCO METODOLÓGICO</b> .....	58
Tipo de Investigación.....	58
Diseño de la Investigación.....	59

Población y Muestra.....	60
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Información.....	61
Tratamiento de la Información.....	64
Validez del Instrumento.....	65
<b>CAPITULO IV.....</b>	
<b>RESULTADOS .....</b>	67
Presentación y Análisis de los Resultados.....	67
Propuesta.....	79
<b>CAPITULO V.....</b>	
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....</b>	91
Conclusiones.....	91
Recomendaciones.....	93
<b>REFERENCIAS.....</b>	95
<b>ANEXOS.....</b>	98

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## LISTA DE CUADROS

	p.
<b>Cuadro 1</b> Operacionalización de Objetivos.....	56
<b>2</b> Guía de Entrevista Aplicada a la Gerente General del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (I Parte).....	67
<b>3</b> Guía de Entrevista Aplicada a la Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (I Parte).....	68
<b>4</b> Guía de Entrevista Aplicada a la Gerente General del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (II Parte).....	72
<b>5</b> Guía de Entrevista Aplicada a la Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (II Parte).....	74

www.bdigital.ula.ve

## LISTA DE GRÁFICOS

	p.
<b>Gráfico 1</b> Organigrama del Complejo Turístico Recreacional	
Vegasol.....	15

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)



República Bolivariana de Venezuela  
Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención Tributos  
Área Rentas Internas

**MODIFICACIONES EN LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS  
INHERENTES A LOS DEBERES FORMALES COMO AGENTE DE  
RETENCIÓN DEL IVA**

**Caso de Estudio: Complejo Turístico Recreacional Vegasol**

Autora: Lic. Iliana Parra  
Tutor: M.Sc. Fredy Camacho  
Año: 2013

**Resumen**

La presente investigación tiene como objetivo proponer modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol. Para ello, fue necesario diagnosticar los procesos actuales y determinar los factores que inciden en su ejecución, lo cual permitió establecer los cambios que deben efectuarse. El estudio es descriptivo y de campo, fundamentado en una revisión documental durante su primera fase. Posterior a la aplicación de una guía de entrevista a la Gerente General y a la Gerente de Administración y Contabilidad de la empresa estudiada, se pudo conocer que la empresa posee un sistema informático, pero que requiere ser mejorado para que sea un instrumento de simplificación de tareas; asimismo, la carencia de personal, aunado a la falta de documentación de los procesos y escasa formación en los aspectos tributarios, está incidiendo en la ejecución de los mismos; además, la distancia geográfica entre la parte operativa y la administración representa una barrera e influye en el tiempo disponible para efectuar las retenciones del impuesto. Por consiguiente, la propuesta plantea unas modificaciones en los procesos administrativos, cuya aplicación conllevará a la solución de la problemática que se presenta, sentando las bases para que la empresa pueda cumplir sin dificultad los deberes formales que le competen como contribuyente especial.

Descriptores: IVA, contribuyente especial, procesos administrativos, retención, declaración, enteramiento.

## INTRODUCCIÓN

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), es un tributo indirecto y real que grava el consumo de bienes y servicios, en función de los actos de producción, consumo e intercambio, siendo uno de los que mayores ingresos reporta al Fisco Nacional.

Al respecto, la Administración Tributaria con el propósito de alcanzar un óptimo nivel de recaudación ha desarrollado mecanismos de recaudación como las denominadas Providencias Administrativas las cuales tienen como fin primordial evitar la evasión tributaria, garantizando un cobro temprano de dicho tributo mediante la figuras de los “Agentes de Retención”.

En este orden de ideas, el Complejo Turístico Recreacional Vegasol, fue designado por el Servicio Nacional Integral de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), como contribuyente especial, por lo se ha visto obligado a implementar diversos procesos administrativos orientados a dar cumplimiento a la normativa legal.

Es de acotar que esta situación ha traído consigo un incremento de los trámites administrativos y una serie de complicaciones para la empresa y, aun cuando hasta el momento ha logrado cumplir con los plazos establecidos por la Ley para su declaración y enteramiento, siempre se actúa con premura y se descuidan otras actividades, hecho que incide en el funcionamiento operativo.

Por consiguiente, hoy día existe la necesidad de efectuar algunos cambios en los procedimientos administrativos relacionados a la gestión de este tributo para que el pago del mismo se realice en el tiempo previsto por la Ley. En tal sentido, la presente investigación se planteó como objetivo proponer modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol.

Para alcanzar tal propósito la investigación se desarrolla en cinco Capítulos:

El **Capítulo I**, refleja la problemática presente en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol, estableciendo los objetivos de la investigación, así como la justificación y la delimitación del estudio.

Seguidamente, se presenta el **Capítulo II**, compuesto por el marco teórico, donde se desglosan aspectos importantes como los antecedentes, las bases teóricas y legales, los términos básicos y la operacionalización de los objetivos.

El **Capítulo III**, contiene el marco metodológico, donde se condensa toda la información relacionada al tipo de investigación, los parámetros y procedimientos utilizados para la comprensión de problema planteado. Se describe el tipo y diseño de investigación, población y muestra, las técnicas e instrumentos de recolección, tratamiento de la información y la validación del instrumento.

En el **Capítulo IV**, se indican los resultados obtenidos, producto de las técnicas e instrumentos utilizados, lo cual conllevó a la propuesta de algunas modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol.

Culmina con el **Capítulo V**, donde se exponen las conclusiones derivadas de los resultados obtenidos y las recomendaciones necesarias, complementando de esta manera la investigación.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

Los países para financiar las actividades del sector público, cumplir adecuadamente con sus funciones y promover la consecución de objetivos sociales, necesitan de recursos económicos, por lo que implantan sistemas tributarios que los financien adecuadamente. El objetivo central y primario del sistema tributario es financiar de manera no inflacionaria la operatividad del Estado, pero se suelen buscar otros objetivos sociales y económicos tales como elevar la recaudación de manera equitativa, minimizar los costos de recaudación, promover el crecimiento económico, fomentar y facilitar un gobierno honesto y con capacidad de reacción, así como también incentivar o desincentivar determinadas actividades, sectores, grupos y/o regiones.

Específicamente, en la República Bolivariana de Venezuela, la Carta Magna en su artículo 133, establece que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos y para asegurar ese aporte, el Estado implementa tributos, cuyo pago es obligatorio, en búsqueda de que su recaudación permita la obtención de recursos destinados al financiamiento de proyectos dirigidos al bienestar de la colectividad. Este sistema tributario está basado en una serie de principios señalados en la Constitución y en otras normativas relacionadas con la organización de la Hacienda Pública.

Al respecto, uno de los tributos que mayores ingresos genera al Estado venezolano, es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual grava el consumo de bienes y servicios, en función de los actos de producción, consumo e intercambio; en general, el importe de su cuantía es trasladado

por el contribuyente al consumidor mediante la incorporación del gravamen al costo de los productos, por lo que es considerado por los especialistas un impuesto indirecto y real. Cabe acotar que el Impuesto al Valor Agregado ha presentado diversas modificaciones en los últimos años, por lo que las empresas deben mantenerse actualizadas y ser lo suficientemente flexibles con el fin de adaptarse a estos cambios para, de esta manera, evitar sanciones por su incumplimiento.

En este orden de ideas, el Ejecutivo Nacional, en procura de garantizar la plena recaudación de dicho impuesto, ha creado un marco jurídico en donde se establecen una serie de pautas y procedimientos que deben seguir los contribuyentes para proceder a su liquidación.

Asimismo, la Ley clasifica a los sujetos pasivos de este impuesto por diversas categorías, formales, ordinarios y contribuyentes especiales; estos últimos fungen como agentes de retención del mismo, por lo que además de realizar sus operaciones de declaración del impuesto en las compras y las ventas, también deben retener el 75% o 100% de la alícuota, según sea el caso, por las transacciones efectuadas con los proveedores de bienes y servicio, cuyos montos deben ser enterados a la Administración Tributaria dentro de unos plazos establecidos.

Por consiguiente, los contribuyentes especiales deben ajustar sus procedimientos administrativos al cumplimiento cabal de la normativa legal; sin embargo, esto suele resultar una labor compleja, que requiere el establecimiento de una serie de pautas internas y de una adecuada coordinación entre las diferentes unidades administrativas vinculadas a la gestión de este tributo para que el pago del mismo se realice en el tiempo previsto por la Ley.

De manera particular, actualmente se observa que en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol, después de que fue designado por el Servicio Nacional Integral de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), como contribuyente especial, en el área Administrativo-Contable, las

operaciones no fluyen de manera adecuada, los trabajadores consideran que los trámites resultan engorrosos y con frecuencia se deben realizar esfuerzos extraordinarios para poder cumplir con los tiempos previstos para enterar el IVA.

Esta situación obedece al hecho de que las funciones administrativas y contables están bajo la responsabilidad de la misma persona, lo cual le genera sobrecargo de su trabajo y que no se pueda enfocar como es debido en los aspectos tributarios. Adicionalmente, la ubicación física de la parte operativa está distante de la parte administrativa, ocasionando que se reciban las facturas con cierta demora.

Por consiguiente, se retrasa el procesamiento de los documentos inherentes a las compras y pagos de servicios, aunado al sobrecargo de trabajo, dificultando de esta manera el cumplimiento de las normas establecidas en la Ley respecto al IVA, dejando a la empresa expuesta a recibir sanciones por declaraciones extemporáneas. De continuar esta situación y en caso de que se incrementen las actividades comerciales de la organización, la problemática se agudizaría afectando negativamente el funcionamiento operativo de la empresa, exponiéndose ante eventuales multas y sanciones que podrían incidir de forma directa en su rentabilidad e imagen corporativa.

En consecuencia, se evidencia la necesidad de que la empresa efectúe cambios en sus procesos administrativos, de manera que alcance una adecuada coordinación entre las áreas involucradas con la gestión del IVA y pueda adaptarse sin inconvenientes a la Ley.

Por ello, surgió la inquietud de desarrollar una investigación con el objetivo de proponer modificaciones en los procesos administrativos que conlleven al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol.

Con base en lo señalado, surgen las siguientes interrogantes: ¿De qué manera se ejecutan actualmente los procesos administrativos llevados a cabo en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol como agente de retención del IVA? ¿Cuáles son los factores que inciden en la ejecución de los procesos administrativos vinculados a la retención, declaración y pago del IVA en la empresa? ¿Cómo se podrían adaptar los procesos administrativos a la normativa legal de manera que se pueda dar cumplimiento cabal de los deberes formales en cuanto al IVA?

### **Objetivos de la Investigación**

#### ***Objetivo General***

Proponer al Complejo Turístico Recreacional Vegasol modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado.

#### ***Objetivos Específicos***

1. Diagnosticar los procesos administrativos llevados a cabo actualmente, como agente de retención del IVA, en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol.
2. Determinar los factores que inciden en la ejecución de los procesos administrativos vinculados a la retención, declaración y pago del IVA en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol.
3. Establecer los cambios que ameritan efectuarse en los procesos administrativos en procura de que se logre el cumplimiento cabal de los deberes formales en cuanto al IVA, por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol.

## Justificación de la Investigación

Tomando en cuenta que el IVA, al igual que cualquier tributo, tiene un carácter de obligatoriedad, pues es exigido por la Ley, es necesario que las empresas - en especial aquellas que son contribuyentes especiales por estar sujetas a normas especiales - adapten sus procesos administrativos a la norma jurídica establecida, en pro de evitar quedar expuestas a sanciones que puedan afectar su rentabilidad e imagen.

Por consiguiente, la investigación se justifica desde el punto de vista práctico, ya que proponer modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, aporta una herramienta cuya implantación permitirá que las actividades concernientes a la recaudación y pago del impuesto se realicen de manera apropiada y en los lapsos previstos, lo que minimizaría la posibilidad de recibir sanciones por incumplimiento de la Ley.

Asimismo, el estudio puede propiciar una simplificación de los procesos actuales y una mayor coordinación entre la parte administrativa y operativa de la organización, pudiendo conducir a cambios importantes en el funcionamiento de la empresa.

De manera teórica, el estudio desarrolla temas vinculados a los tributos, impuestos, IVA y proceso administrativo, destacando la relevancia que resulta para las empresas el hecho de ceñirse al marco jurídico venezolano para evitar las sanciones correspondientes.

Por otra parte, es preciso señalar que el trabajo investigativo se argumenta metodológicamente, ya que con la utilización de métodos científicos fue posible obtener resultados válidos y confiables que facilitaron el establecimiento de los cambios que ameritan efectuarse en los procesos administrativos, los cuales están adaptados a las necesidades y características del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, generando un



cambio positivo en la situación planteada. Además, la investigación podrá servir de base para investigaciones futuras relacionadas con el tema y como material de consulta para estudiantes, profesores y público en general.

### **Alcance y Delimitación de la Investigación**

La presente investigación está asociada a una línea de investigación vinculada a los tributos nacionales; se delimita a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, cuya sede administrativa está ubicada en la Avenida Gonzalo Picón, con calle 44 (Pittier), N° 44-16, planta baja, Municipio Libertador del Estado Mérida.

Es de acotar que el problema se viene presentando desde que la empresa fue designada por el SENIAT como contribuyente especial. Sin embargo, en el presente año se ha experimentado un incremento en el número de visitantes al Complejo, por lo que se ha requerido de más insumos y, por ende, se ha incrementado el número de transacciones comerciales, agudizándose la problemática expuesta; de allí que, este tiempo fue tomado como período a ser investigado. Se desarrolló en dieciséis semanas aproximadamente, disponiendo de los recursos y medios precisos para llevar a cabo la misma.

El estudio se fundamenta en las teorías relacionadas a los tributos, impuestos, IVA y proceso administrativo, por tener estrecha vinculación con el tema de investigación. Se realizó mediante el uso de instrumentos como la guía de entrevista y la ficha de registro, los cuales permitieron la obtención de información pertinente para evaluar los procesos administrativos llevados a cabo para dar cumplimiento a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, facilitando el planteamiento de la propuesta.

En cuanto al universo de estudio, está conformado por la Gerente General y la Gerente de Administración y Contabilidad de la empresa objeto

de estudio, ya que son las responsables de los procesos administrativos ejecutados y además sus opiniones fueron fundamentales para desarrollar el estudio.

Igualmente, es preciso acotar que la investigación se argumentó con base en la Ley que establece el Impuesto al Valor agregado, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.263 del 1 de septiembre de 2005 y la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030 mediante la cual se designan Agentes de Retención de Impuesto Al Valor Agregado, publicada en Gaceta Oficial N° 40.170 de fecha 20 de mayo de 2013.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### Antecedentes de la Investigación

Con el propósito de fundamentar este trabajo, se realizó la revisión de investigaciones anteriores relacionadas al tema, entre las cuales se mencionan:

Agüero (2007), desarrolló una investigación titulada: **“Relación entre las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) Soportadas y los Flujos de Caja de los Contribuyentes Especiales. Caso: Matadero Industrial Centro Occidental, C.A.”**. La investigación tuvo como objetivo evaluar la incidencia en los flujos de caja con respecto a las retenciones del IVA establecidas en la Providencia Administrativa SNAT/2013/0030, donde se designan Agentes de Retención de Impuesto Al Valor Agregado. El marco referencial, desarrolló teorías sobre IVA y flujo de caja. La investigación estuvo enmarcada dentro de un estudio de campo con base documental, de carácter exploratorio.

Al obtener los resultados, luego de aplicar la técnica de la encuesta a través del instrumento del cuestionario, la autora detectó que las retenciones del impuesto representan un enorme peso financiero para la empresa, ya que tienen un impacto negativo en el flujo de caja, porque causan un desajuste o perjuicio al no compensar la totalidad del IVA retenido, siendo necesario traspasar este excedente a los meses subsiguientes para poder compensarlos.

Asimismo, señaló que la norma les genera a los agentes de retención la obligación de efectuar diversas gestiones administrativas adicionales como la preparación de dos declaraciones mensuales, preparar a los proveedores los comprobantes de retención y enterar el IVA, lo cual incrementa tanto los gastos como las responsabilidades de índole administrativo, por lo que

recomienda al SENIAT simplificar los trámites y establecer la entrega del comprobante una vez al mes.

Tanto el estudio de Agüero como la presente investigación, están estrechamente relacionados, porque ambos coinciden en que los agentes de retención deben tomar medidas para enfrentar el incremento de trámites administrativos a que son expuestos luego de su designación por parte del SENIAT. También, poseen bases teóricas relacionadas a la temática estudiada y utilizan el mismo tipo de investigación; además, para la obtención de información emplean las técnicas de la observación, entrevista y revisión documental, coincidiendo en el uso de los instrumentos, por lo que se tomó como referencia para desarrollar el trabajo investigativo.

Igualmente, Vielma (2008), en su investigación titulada: **“Efecto de la Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Contribuyentes Especiales en Condición de Agentes Sujetos de Retención. Caso de Estudio: Consorcio “Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones (SIMCO)”**”, planteó como objetivo analizar los efectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado en los contribuyentes especiales en condición de agentes sujetos de retención. El estudio se fundamentó teóricamente en los planteamientos de varios autores respecto a tributos, Impuesto al Valor Agregado, retención, agente de retención y consorcio. El diseño de la investigación fue de campo y documental; respecto a su nivel, es analítica.

El análisis de los resultados permitió establecer a la autora que los contribuyentes especiales en calidad de agentes de retención se ven afectados desde el punto de vista organizacional, ya que se presenta un incremento de los procesos administrativos, por lo que existe la necesidad de adaptar al personal a nuevos programas y se requiere capacitarlo y contratar personas especializadas en el área; además, se debe reducir el plazo de crédito otorgado por los proveedores, ya que la declaración y pago del impuesto es quincenal, afectando el flujo de caja y provocando una

disminución de la capacidad de pago. Concluye la autora que las retenciones no aplicadas efectivamente generaron para la empresa estudiada un incremento de sus gastos operativos y endeudamiento, paralelo a una disminución de capacidad de pago e inversión.

El trabajo de Vielma, al igual que la presente investigación, señala que la retención del IVA, produce efectos en las operaciones administrativas de las empresas que son agentes de retención como es el caso del Complejo Turístico Recreacional Vegasol por ello es necesario aplicar herramientas administrativas, de manera que se puedan ejecutar las actividades de forma organizada. Además, desarrolla teorías sobre impuesto e IVA que pueden servir de referencia. Ambos estudios aplican la investigación de campo.

Igualmente, Guerra (2011), realizó un trabajo investigativo que lleva por título: **“Análisis de los Procesos Administrativos de la Empresa Inversiones YEAL, C.A., para el Cumplimiento de los Deberes Formales como Agente de Retención del IVA.”**. La investigación tuvo como objetivo analizar los procesos administrativos aplicados por la empresa Inversiones Yeal, C.A. en cuanto al cumplimiento de los deberes formales según la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056 de agentes de retención del IVA como contribuyente especial del Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). El estudio se fundamentó en teorías sobre IVA, deberes formales y contribuyentes especiales.

En los aspectos metodológicos, la autora utilizó la investigación de campo y documental, con un nivel de tipo descriptivo; asimismo, aplicó la técnica de la observación, la entrevista y la revisión documental, cuyos resultados permitieron determinar que uno de los factores que genera mayores inconvenientes en los procesos administrativos inherentes a la retención y pago del IVA es que los proveedores no suelen entregar las facturas con las órdenes de compra, generando retrasos en el registro de las facturas y realización del pago correspondiente.

Al finalizar el estudio, la autora concluye que la empresa estudiada, luego de muchos aciertos y desaciertos, ha logrado ajustar sus procesos a la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056 y además concluye que ser contribuyente especial implica para las empresas un incremento en el volumen de los trámites administrativos por lo requieren desarrollar una estrategia o un plan de acción que este fundamentado en las exigencias de la Ley.

La investigación de Guerra señala que es necesario que las empresas que son contribuyentes especiales adapten sus operaciones a los mandatos de la Ley y esto es lo que se pretende al proponer modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, evidenciándose con ello su estrecha relación. Por otra parte, se vinculan en los aspectos teóricos porque desarrolla temas sobre el IVA y contribuyentes especiales; además tiene características metodológicas similares en lo que al tipo de investigación y técnicas de recolección de información se refiere.

### **Descripción del Complejo Turístico Recreacional Vegasol**

El Complejo Turístico Recreacional Vegasol, nace de la idea e inspiración de su fundador, Don Gregorio Gómez Pérez (1936-2010), oriundo de las Islas Canarias, quien llega a Venezuela en el año 1952 con una gran ilusión de trabajar el campo y, años más tarde, emprende el proyecto más significativo que pudo atesorar en la vida: VEGASOL.

A principios de noviembre del año 1992 se inició la construcción de este desarrollo, siendo en este momento el más completo complejo recreacional del estado Mérida. El complejo turístico Vegasol está conformado por numerosas instalaciones e inigualables áreas verdes que embellecen el paisaje: el parque acuático, el lago tipo piscina, las canchas deportivas, la pista de karting, el canal de navegación, la churuata llanera y otras más.

El excelente clima, la cálida atención y llamativas atracciones hacen que el sueño de Don Gregorio sea hoy día una realidad palpable y conviertan a Vegasol en un lugar placentero para disfrutar sus copropietarios, familiares y amigos.

### **Misión**

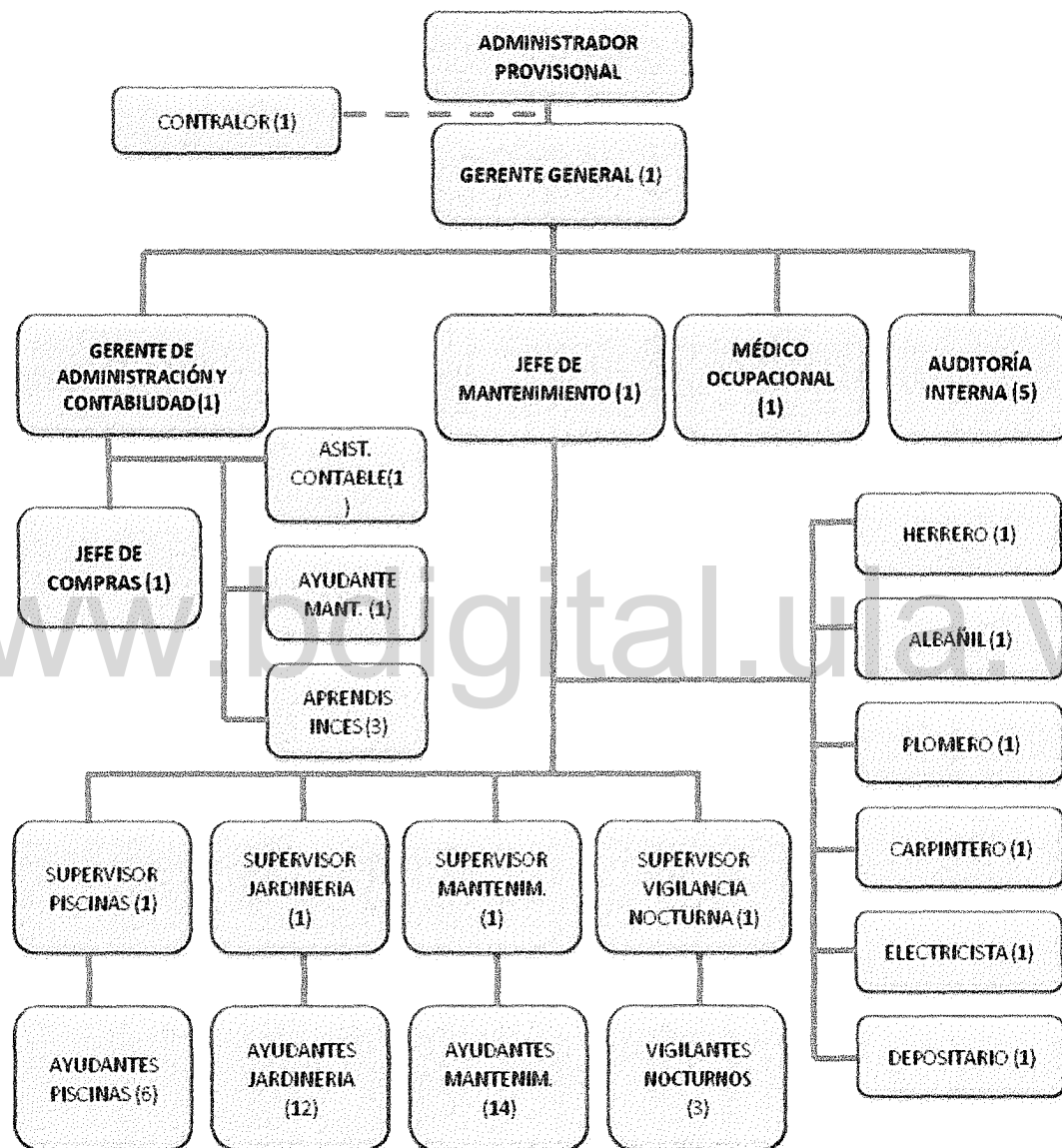
Lograr una administración eficiente y optimización de los recursos mediante la cobranza oportuna y puntual de las cuotas de mantenimiento. Conservar las instalaciones del Complejo Turístico Recreacional Vegasol en óptimas condiciones para el uso y disfrute de sus copropietarios, familiares y amigos y ofrecer un servicio de calidad orientado a proteger en todo momento la inversión de sus copropietarios.

### **Visión**

Consolidarse como el mayor atractivo turístico y recreacional del estado Mérida, así como la mejor inversión inmobiliaria, para el uso y disfrute exclusivo de sus copropietarios y beneficiarios. Distinguiéndose siempre por el excelente servicio y ofrecer inigualables instalaciones en un lugar cómodo, seguro, confortable y variado para el disfrute en cualquier época del año.

### **Estructura Organizacional**

Seguidamente se presenta el organigrama de la empresa, en cuya estructura laboran 66 personas. Es de acotar que las unidades vinculadas al área de mantenimiento operan en la población de Estanques donde está ubicado el complejo; mientras la parte administrativa funciona en la ciudad de Mérida.



**Gráfico1. Organigrama del Complejo Turístico Recreacional Vegasol**

Fuente: Complejo Turístico Recreacional Vegasol (2011).



## **Bases Teóricas**

En la elaboración de las bases teóricas se consideraron los elementos relacionados con el objeto de estudio, de manera particular los relacionados a tributos, impuestos, Impuesto al Valor Agregado y procedimientos administrativos, cuyos planteamientos sirven de orientación para situar el problema dentro del conjunto de conocimientos que permiten considerar cada uno de los aspectos que confluyen en la retención y declaración del IVA por parte de los contribuyentes especiales.

### ***Tributos***

El Estado para financiar las actividades del sector público, recurre a diversas figuras impositivas denominadas tributos. Según Taboada, citado por Menéndez (2009), los tributos son “entradas de dinero en el patrimonio de un ente público con el fin de allegar recursos para la cobertura de sus gastos”. (p.147).

De acuerdo a Bravo (2008):

...son institutos de naturaleza jurídica, que son en su esencia mismas obligaciones a cargo de personas particulares y a favor del Estado, que nacen del acaecimiento de una hipótesis prevista de manera clara, general e impersonal en una norma escrita, que se implantan dentro de un sistema jurídico general que regula la apropiación, producción y circulación de la riqueza y, que finalmente, se cumplen mediante la aplicación de un complejo de naturaleza jurídica que regula las competencias de los funcionarios, los derechos de los particulares, la valoración de las pruebas, y la configuración, comunicación y ejecución de los actos jurídicos. (p. 21-22).

Por su parte, la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED) (2006), en su página web, indica:

El tributo puede definirse como una obligación pecuniaria, *ex lege*, en virtud de la cual el Estado u otro ente público se convierte en acreedor de un sujeto pasivo, como consecuencia de la realización por éste de un acto o hecho indicativo de capacidad económica. (s.p).

De manera general, los tributos pueden ser considerados como aquellos ingresos obtenidos mediante leyes que generan obligaciones en los ciudadanos para financiar las actividades del Estado; en tal sentido, se puede aseverar que los tributos están justificados, por cuanto, no se concibe una sociedad sin una actividad estatal destinada a cumplir determinados servicios públicos.

Con base en las definiciones anteriores, es posible señalar que los tributos poseen las siguientes características:

a) *Prestaciones en dinero*: El tributo se concreta en el pago de una cantidad de dinero y de ahí el carácter pecuniario de la relación obligacional. En efecto, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000), en su artículo 317 señala: "No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales".

b) *Exigidas en ejercicio del poder*: El elemento esencial del tributo es la coacción, el cual se manifiesta esencialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible.

c) *En virtud de una ley*: Como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación. Tal condición se denomina "hecho imponible", el cual se encuentra definido en el artículo 36 del Código Orgánico Tributario (2001) en la siguiente forma: "El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación", es decir, toda persona debe pagar al

Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la Ley tributaria disponga y exija.

d) *Para cubrir los gastos que demanda la sociedad:* Anteriormente los tributos eran considerados esencialmente como instrumentos para llevar recursos a las arcas del Estado, pero actualmente, han dejado de ser simples medios de recaudación para convertirse en instrumentos de la política económica y social de los Estados. Señala Bravo (2008) que:

...es indudable que en los tiempos modernos los tributos, además de ser recursos presupuestales, son también instrumentos de la regulación económica por medio de los cuales puede lograrse la reactivación de la economía o moderarse la aceleración inflacionaria, así como también institutos de la política social del Estado, por medio de los cuales se logra una mejor distribución de los ingresos y bienes. (p.21).

De manera general, los tributos son ingresos para el Estado que afectan negativamente el patrimonio de los particulares. Su cuantía es determinada por el Estado, sin perjuicio de que el particular pueda tener una intervención indirecta en su determinación, pero resulta imposible sustraerse absolutamente de su aplicación, sin detrimento de que, en determinadas condiciones, pueda legalmente evitar el pago.

### **Principios del Sistema Tributario**

Tomando en cuenta que el sistema tributario, además de recaudar para financiar las actividades del sector público, debe buscar objetivos sociales y económicos, es necesario que se rija bajo ciertos principios. De manera particular, Fernández (2003), opina que “la ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de legalidad, justicia, generalidad, igualdad, progresividad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad”. (p.12).

En Venezuela el sistema tributario está basado en estos principios, los cuales están enmarcados en la Constitución de la República Bolivariana de

Venezuela (2000), y en otras normativas relacionadas con la organización de la Hacienda Pública Nacional y también Municipal.

**Principio de legalidad:** Todo tributo requiere que sea sancionado por una ley, es decir, sólo se podrá cobrar si está establecido en un ordenamiento jurídico. Señala Bravo (2008), que “este principio tiene expresión en dos grandes campos: la determinación de la naturaleza de la norma creadora del tributo, y la precisión del contenido esencial de la misma”. (p.23).

Sobre el particular, Andrés Bello, citado por Bravo (2008), expresa que:

Al no resultar posible que los tributos se originen en convenciones o en hechos voluntarios de los asociados, por la tendencia natural de los seres humanos a no obligarse sino ante la presencia de un interés concreto, que surja como consecuencia de una necesidad apremiante y precisa, resulta obvio que la obligación tributaria debe tener origen en la Ley. (p.24).

En el caso venezolano lo dispone el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000):

No podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes.

Como puede observarse, el mismo principio de legalidad se aplica con respecto a las exenciones o exoneraciones tributarias; por consiguiente, sólo por ley se pueden fijar los elementos esenciales de la relación jurídico-tributaria: la definición del hecho imponible, la base del tributo, la tarifa y el contribuyente. Además este principio haya su fundamento en el artículo 115 de la mencionada Ley:

Se garantiza el derecho de propiedad. Toda persona tiene el derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés general.

Igualmente, en el artículo 3 del Código Orgánico Tributario (2001) se establece:

Sólo a las leyes le corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código, las siguientes materias:

1° Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible; fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.

2° Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.

3° Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.

**Principio de generalidad:** Está íntimamente relacionado con la justicia, pues es un deber asociado a todas las personas que conviven en comunidad; se encuentra inmersa la responsabilidad social y la participación solidaria por el solo hecho de integrar una sociedad. Opina Bravo (2008) que la tributación debe ser de orden general, de tal manera “que todas las personas que se encuentren incurso en los tipos abstractos contemplados en la ley sean los sujetos pasivos de las obligaciones correspondientes”. (p.151).

Este principio está establecido en el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000), el cual indica que “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos, mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la Ley”.

La generalidad del tributo se refiere a que todos los potenciales contribuyentes sean incluidos dentro de la definición de sujetos pasivos. De acuerdo a Ruan, citado por Morett (2008), el deber primordial de contribuir a la existencia y funcionamiento de la vida colectiva, cuyo gerente primordial es el Estado, es la prioridad del poder de imposición, como criterio de competencia, mientras que el deber de contribuir es inherente a la relación esencial entre el Estado, como promotor de la colectividad, y el ciudadano, como contribuyente y beneficiario del bien común.

**Principio de progresividad:** Conocido también como el principio de proporcionalidad, ha de entenderse como la progresión aritmética a la riqueza gravada. Esto es, que a mayor riqueza mayor impuesto, de manera tal que la alícuota invariable o directamente proporcional al monto de la riqueza es la que realmente expresa un impuesto proporcional en el sentido constitucional. La proporcionalidad hace real y efectiva la garantía de la igualdad tributaria y representa una de las bases más sólidas para lograr la equidad.

La Constitución pauta en su artículo 316 que “El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica de los contribuyentes, atendiendo al principio de progresividad”.

Según Bravo (2008), para que el sistema sea progresivo es necesario que la carga fiscal individual afecte más que proporcionalmente a los sujetos con mayor capacidad económica, con el fin de lograr una redistribución de la renta. (p.165). No obstante, acota el autor que no todos los tributos pueden tener tarifas progresivas, pues para ello es necesario establecer la renta y patrimonio del sujeto pasivo, lo cual “es posible tratándose de impuestos directos, pero no de impuestos indirectos”. (p.166).

**Principio de igualdad:** La igualdad tributaria es una aplicación del principio general del ordenamiento jurídico, conforme al cual todas las personas son iguales ante la ley. Por tanto, este principio implica que las contribuciones deben ser igualmente repartidas entre todos los ciudadanos en razón de sus posibilidades y vincula tanto al legislador, como a la aplicación de la Ley.

**Principio de capacidad contributiva:** Va en concordancia con el principio de igualdad, el cual toma en cuenta la riqueza económica del contribuyente para colaborar con la cobertura de los gastos públicos. Para Bravo (2008), “consiste en la posibilidad que tiene el sujeto pasivo de pagar el tributo, en el tiempo y la cuantía en que le es exigido”. (p.160).

El principio de capacidad contributiva actúa como verdadero principio material de justicia en el ámbito del ordenamiento tributario; por ello, se debe verificar la capacidad real del contribuyente, pues un sujeto con el rango mínimo de ingresos para subsistir no puede contribuir al mantenimiento del Fisco aun cuando perciba beneficios de él.

**Principio de justicia:** Implica que la tributación debe estar en orden a las exigencias de igualdad y equidad que exige que las disposiciones se deben ocupar de la distribución de las cargas fiscales en la forma más igualitaria que sea posible, sin obviar que cuando se fije un monto a pagar por tributo por parte del contribuyente tome en cuenta la capacidad económica del sujeto, es decir, que sea en proporción a sus ingresos o manifestaciones de capacidad contributiva: el que posea mayor ingreso debe pagar más impuesto.

Indica Bravo (2008), que “los tributos que no tuvieran en cuenta la capacidad o habilidad económica del contribuyente directo; en fin, que atentaran contra la justicia fiscal, serían inconstitucionales, y la Corte debería declararlos inexecutable”. (p.26).

**Principio de la no confiscatoriedad:** Consagrado en el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el cual textualmente reza: “Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”.

La no confiscatoriedad protege al derecho de propiedad, garantía fundamental en un Estado democrático; pero no se traduce en una contradicción entre el derecho de propiedad y el tributo, ya que éste constituye el precio que hay que pagar para vivir en sociedad; no obstante, debe existir un límite al poder de imposición.

Es de acotar que para dar cumplimiento a estos principios, el contribuyente debe conocer los aspectos más resaltantes de la materia tributaria, desde la forma de pago hasta cómo y cuándo debe pagar, dónde hacerlo y la institución recaudadora, permitiendo al contribuyente poder

realizar las transacciones financieras y cumplir con los deberes establecidos en la Ley.

## **Clasificación de los Tributos**

Para Bravo (2008), la clasificación más admitida es la que divide los tributos en impuestos, tasas y contribuciones.

**Impuestos:** Son los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta. (Albornoz, 2001, p.32).

**Tasa:** Es un tributo fundamentado en una contribución que paga un ciudadano a cambio de ciertos servicios administrativos que le son prestados por un ente público en forma individual y directa. Para Delgado y Muñiz (2005), "Las tasas son también ingresos coactivos pero con una contraprestación directa por parte del sector público". (p. 64). Por su parte, Bravo (2008), señala que:

Las tasas son los tributos con una menor carga de obligatoriedad, ya que ésta depende fundamentalmente del sometimiento voluntario del particular al decidirse a utilizar un servicio del Estado que se sabe implica una obligación de pagar, como en el caso de los correos, los peajes, y los servicios públicos de luz, agua y teléfono. (p.23).

**Contribuciones Especiales:** Son el pago obligatorio exigido del individuo por el Estado para cubrir los gastos hechos en interés común, sin tener en cuenta las ventajas particulares otorgadas a los contribuyentes. Menéndez (2009), define este tributo como una:

Obligación legal y pecuniaria establecida en favor de un ente público en régimen de derecho público, cuyo deudor manifiesta



una capacidad económica consistente en la obtención de un beneficio o un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. (p.162).

Los planteamientos señalados permiten comprender que aun cuando estos tributos conforman el sistema tributario, cada uno tiene una normativa y lógica interna, tanto en lo relativo a los aspectos materiales como a los procedimentales. Por consiguiente, dado que la presente investigación se focaliza en un impuesto, es pertinente hacer énfasis en este tipo de tributo.

### ***Impuesto***

Tal como se indicó anteriormente, el impuesto es el tributo que se presenta como la prestación en dinero exigida al obligado, independiente de toda actividad estatal relativa a él. En general, es el tributo más importante para la hacienda pública, ya que rebasa significativamente los montos recaudados por otros conceptos. Croce (2002), indica que:

...los impuestos son tributos fiscales pagados por los contribuyentes, que no tienen un destino específico sino que ingresan al fisco nacional para ser utilizados indistintamente en los programas previstos en el presupuesto nacional, excepto si se dispone de una norma de asignación especial según la cual lo recaudado se aplica específicamente a determinado tipo de gasto, por ejemplo: educación, vialidad, salud, etc. Los impuestos son implantados mediante leyes u ordenanzas a favor del gobierno central, estatal o municipal. En Venezuela la mayor parte de la recaudación tributaria y de los impuestos existentes es fijada por las leyes nacionales a favor del gobierno central. (p.128).

Por su parte, Bravo (2008) los define como:

...tributos obligatorios, cuyo fundamento hay que encontrarlo en el beneficio general que el particular obligado recibe de la acción estatal; tendiente a formar una infraestructura de orden social de relaciones internacionales, de organización comunal en materia de

educación, de higiene de técnica, de economía, de obras y de servicios públicos. (p.23).

Con base en estas definiciones, en el impuesto se distinguen unos elementos esenciales, entre los cuales destacan el carácter pecuniario, la independencia de las prestaciones, la coacción jurídica, la existencia de reglas fijas, el destino de utilidad pública y la pertenencia a la comunidad. Al respecto, la independencia de las prestaciones hace referencia a la obligación de pagar el impuesto independientemente de la utilización directa del servicio; se adeuda de manera pura y simple por el acaecimiento del hecho previsto en la norma. Esta circunstancia constituye el elemento esencial del impuesto y, por tanto, lo diferencia de los otros tributos.

Complementando lo expuesto, opina Bravo (2008) que como la Ley establece los impuestos, al igual que los otros tributos, es necesario que la norma jurídica especifique los elementos esenciales del tributo, tales como los sujetos activos y pasivos, hecho gravado, base gravable y tarifa, los cuales son definidos por el autor de la siguiente manera:

Sujeto activo: acreedor de la obligación y titular de las funciones dirigidas al establecimiento de la obligación en concreto, mediante las labores de fiscalización, liquidación, discusión y cobro del impuesto. El sujeto pasivo, persona que debe dar cumplimiento a la obligación tributaria nacida de la Ley. El hecho gravado, presupuesto legal, de cuya realización depende el nacimiento de la obligación. La base gravable, expresión, en cantidades normalmente de dinero, de la magnitud del hecho gravado por la Ley, y la tarifa como factor matemático que aplicado a la base gravable, permite establecer el valor de la obligación tributaria. (p.151).

### **Clasificación de los Impuestos**

Continuando con el enunciado sobre impuestos, puede aseverarse que existen numerosas clasificaciones de los mismos, entre ellas se hará

referencia a las que los agrupan en directos e indirectos, reales y personales, así como proporcionales y progresivos.

a) *Impuestos directos*: Según Argente, Arveras, Gil, Márquez y otros (2007), los impuestos directos “gravan directamente la capacidad económica de la persona que realiza el hecho imponible: el contribuyente; no siendo posible la traslación de la carga impositiva a otra persona”. (p.51). En tal sentido, afectan la riqueza de los contribuyentes gravando directamente sus capitales o rentas, no se traslada de un contribuyente a otro, en ellos el sujeto llamado por la ley a recibir el impacto del pago del impuesto es el mismo que sufre la incidencia o carga total y definitiva derivada de dicho pago.

b) *Impuestos indirectos*: Se establecen en función de los actos de producción, consumo e intercambio, es recabado de un contribuyente pero no es quien recibe la incidencia, pues, mediante la traslación, logra traspasar total o parcialmente la carga tributaria. Para Greco (2007), es “aquella clase de impuesto que el contribuyente traslada al consumidor mediante la incorporación del gravamen al costo de los productos. Por lo general, los impuestos indirectos gravan el consumo de bienes y servicios”. (p.286).

c) *Impuestos reales*: Opina Menéndez (2009), que en este tipo de impuestos “la descripción del hecho imponible se realiza haciendo referencia a bienes, derechos o actividades”. (p.158). Es decir, gravan la materia imponible sin tener en cuenta la persona del contribuyente ni su situación, grava el elemento económico con independencia del titular de ese bien, son determinados unilateralmente por la administración.

d) *Impuestos personales*: De acuerdo a Argente, Arveras, Gil, Márquez y otros (2007), este tipo de impuesto “sólo puede ser concebido por referencia a una persona determinada...no puede ser pensado sin ponerlo en relación con la persona, sus circunstancias personales y familiares”. (p.51). Grava los bienes considerando el grado de bienestar que los mismos proporcionan al contribuyente. Opina el autor que puede sostenerse, desde

el punto de vista teórico-financiero, que el prototipo o tal vez el único impuesto personal sería el impuesto sobre la renta.

e) *Impuestos proporcionales*: Basados en el principio de uniformidad del impuesto; por lo tanto, son aquellos en los cuales su monto permanece constante cualquiera que sea la cantidad total de la riqueza sujeta a imposición. Expresa Greco (2007), que “se aplica mediante una alícuota constante y proporcional al crecimiento de la riqueza imponible”. (p. 286).

f) *Impuestos progresivos*: Son los impuestos cuyo monto aumenta a medida que aumenta la riqueza imponible; es decir, son aquellos en que la relación de cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada se incrementa a medida que aumenta el valor de ésta. De acuerdo a Greco (2007), “la alícuota aumenta a medida que aumenta el monto gravado...tiene aplicación sólo en los impuestos personales”. (p.286).

En este orden de ideas, en Venezuela se observa que aun cuando el marco jurídico exige la progresividad del sistema tributario, hay una clara tendencia a utilizar intensamente los tributos indirectos, como es el caso del impuesto al valor agregado, tributo que es punto focal de este estudio y en el cual se profundiza a continuación.

### ***Impuesto al Valor Agregado***

Como todo tributo, el impuesto al valor agregado fue creado con el objeto primordial de cubrir parte del déficit presupuestario del Estado. Al respecto, según Castillo (2006), el IVA “es un impuesto sobre las ventas que se aplica al valor que se aumenta a un producto o servicio cada vez que cambia de manos (cadena de comercialización)”. (p.173). De acuerdo a la autora es la segunda fuente de ingreso del gobierno nacional, luego de los provenientes de la renta petrolera y minera.

Para Baker & McKenzie y VenEconomía (2005), en su artículo en línea:

El IVA es un impuesto diseñado para funcionar con base en un sistema de créditos y débitos fiscales. Así, el monto que los contribuyentes deben pagar al Fisco por concepto de este impuesto dentro de los primeros 15 días de cada mes será igual a la diferencia entre sus débitos fiscales (i.e., el IVA cobrado a sus clientes por servicios prestados o bienes muebles vendidos en el país) y sus créditos fiscales (i.e., el IVA pagado a sus proveedores y prestadores de servicios o sobre las importaciones de bienes y servicios).

Desde el punto de vista jurídico, la Reforma a la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2007), en el artículo 1, señala que este impuesto:

... grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en esta Ley.

Para un mejor control, fiscalización y recaudación del impuesto el artículo 80 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (1999), establece que los sujetos pasivos deben estar inscritos en el registro de contribuyentes de la Administración Tributaria, aportando la información que les sea requerida.

Por otra parte, es de destacar que en Venezuela, desde su creación, el Impuesto al Valor Agregado ha sufrido innumerables modificaciones a fin de adaptarlos a las circunstancias económicas. Fue implantado en el país en el año de 1993; en el año 1994, pasa a ser Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor (ICSVM), durante el año 1999, vuelve nuevamente a ser Impuesto al Valor Agregado.

El artículo 27 de la Reforma a la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2007), sanciona que “La alícuota impositiva general aplicable a la

base imponible correspondiente será fijada en la Ley de Presupuesto Anual y estará comprendida entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%)". Actualmente es del 12%.

### **Ventajas del Impuesto al Valor Agregado**

En cuanto al IVA, Moya (2003), indica una serie de ventajas de las cuales se expone un resumen de los planteamientos del autor sobre este particular:

- Permite el tratamiento equitativo de las importaciones y exportaciones, pues, según el autor, al conocerse la carga con exactitud, se puede realizar de manera fácil la desgravación de aquellas y la compensación equitativa de éstas.
- El tributo responde de cerca a las fluctuaciones de la actividad económica, en la medida en que la base sobre la cual descansa se ve ampliada en las diferentes etapas del ciclo productivo.
- En la medida en que el impuesto se causa en todas las etapas del proceso de producción, distribución y venta de los bienes, y en cada oportunidad sobre el valor agregado, no incide, como el impuesto en cascada o los impuestos monofásicos de primera o segunda etapa, en la integración de las empresas, ni estipula por sí solo la concentración de la riqueza.
- Al igual que el impuesto monofásico de etapa minorista, el gravamen se causa únicamente en las entregas o ventas efectuadas por los minoristas o detallistas.
- Lleva implícito un mecanismo de autocontrol entre los responsables del tributo, toda vez que la posibilidad de descontar contra el propio impuesto de un contribuyente implica la declaración de ventas de sus proveedores.

- Es menos susceptible de evasión, ya que se liquida al momento de ocurrir y materializarse el hecho imponible.

## Hecho Imponible

El hecho imponible es el origen del compromiso tributario de cuya realización depende el nacimiento de la obligación y es definido por el Código Orgánico Tributario (2001) en el artículo 36 como “el presupuesto establecido por la Ley para tipificar el tributo”. Este hecho debe ocurrir dentro del territorio nacional.

La Ley del IVA establece como origen de la obligación tributaria o hecho imponible lo siguiente:

**Artículo 3.** Constituyen hechos imponibles a los fines de esta Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:

1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles, realizado por los contribuyentes de este impuesto.
2. La importación definitiva de bienes muebles.
3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior, en los términos de esta Ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de esta Ley.
4. La venta de exportación de bienes muebles corporales.
5. La exportación de servicios.

En cuanto a la temporalidad del hecho imponible, la Ley indica varios momentos de acuerdo a la situación que origina el compromiso tributario.

**Artículo 13.** Se entenderán ocurridos o perfeccionados los hechos imponibles y nacida, en consecuencia, la obligación tributaria:

1. En la venta de bienes muebles corporales:
  - a) En los casos de ventas a entes públicos, cuando se autorice la emisión de la orden de pago correspondiente.
  - b) En todos los demás casos distintos a los mencionados en el literal anterior, cuando se emita la factura o documento

equivalente que deje constancia de la operación o se pague el precio o desde que se haga la entrega real de los bienes, según sea lo que ocurra primero.

2. En la importación definitiva de bienes muebles, en el momento que tenga lugar el registro de la correspondiente declaración de aduanas.

En la prestación de servicios:

a) En los casos de servicios de electricidad, telecomunicaciones, aseo urbano, de transmisión de televisión por cable o por cualquier otro medio tecnológico, siempre que sea a título oneroso, desde el momento en que se emitan las facturas o documentos equivalentes por quien preste el servicio.

b) En los casos de servicios de tracto sucesivo, distintos a los mencionados en el literal anterior, cuando se emitan las facturas o documentos equivalentes por quien presta el servicio o cuando se realice su pago o sea exigible la contraprestación total o parcialmente, según sea lo que ocurra primero.

c) En los casos de servicios prestados a entes públicos, cuando se autorice la emisión de la orden de pago correspondiente.

d) En los casos de prestaciones consistentes en servicios provenientes del exterior, tales como servicios tecnológicos, instrucciones y cualesquiera otros susceptibles de ser patentados o tutelados por legislaciones especiales que no sean objeto de los procedimientos administrativos aduaneros, se considerará nacida la obligación tributaria desde el momento de recepción por el beneficiario o receptor del servicio.

e) En todos los demás casos distintos a los mencionados en los literales anteriores, cuando se emitan las facturas o documentos equivalentes por quien presta el servicio, se ejecute la prestación, se pague, o sea exigible la contraprestación, o se entregue o ponga a disposición del adquirente el bien que hubiera sido objeto del servicio, según sea lo que ocurra primero.

4. En la venta de exportación de bienes muebles corporales, la salida definitiva de los bienes muebles del territorio aduanero nacional.

### **Base Imponible del IVA**

Es considerada la base sobre la cual se imputa la alícuota correspondiente del IVA. En los artículos 20, 21 y 22 de la Ley se indica que en el caso de las ventas de inmuebles, ya sea de contado o a crédito, se



tomará como base el precio facturado del bien, considerando siempre que no sea mayor al precio de corriente del mercado. Respecto a la venta de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, de contribuyentes industriales, la base imponible estará constituida por el precio de venta del producto, excluido el monto de los impuestos nacionales causados a partir de la vigencia de esta Ley.

Cuando se trata de importación de bienes, la base imponible será el valor de estos en la aduana, adicionando los tributos, recargos, derechos compensatorios, derecho antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación.

En el caso de prestación de servicios, ya sea nacionales o provenientes del exterior, se tomará como base imponible el precio total facturado a título de contraprestación; esto incluye la transferencia, suministro de bienes muebles o la adhesión de estos a bienes muebles; el valor de estos se agregará a la base imponible en cada caso.

### **Cuota Tributaria**

La cuota tributaria se corresponde al monto de la obligación derivada de cada una de las operaciones gravadas, se determina aplicando en cada caso la alícuota del impuesto, sobre la correspondiente base imponible. El artículo 28 de la Reforma a la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2007) indica que, a los efectos del cálculo del impuesto para cada período de imposición, dicha obligación se denominará débito fiscal.

Al respecto, en el artículo 29, señala que el monto del débito fiscal deberá ser trasladado por los contribuyentes ordinarios a quienes funjan como adquirentes de los bienes vendidos o receptores o beneficiarios de los servicios prestados, quienes están obligados a soportarlos.

Por consiguiente, el débito fiscal debe ser indicado en la factura o documento equivalente emitido por el contribuyente vendedor

separadamente del precio o contraprestación, lo que constituye un crédito fiscal para el adquirente de los bienes o servicios, siempre que éste sea contribuyente ordinario registrado como tal.

El monto del crédito fiscal será deducido o aplicado por el contribuyente de acuerdo con las normas de la Ley, a los fines de la determinación del impuesto que le corresponda.

### **Contribuyentes del IVA**

Son contribuyentes del IVA los sujetos pasivos que a juicio de la Ley están obligados al cumplimiento de los deberes tributarios. El Código Orgánico Tributario (2001) puntualiza que puede ser en calidad de contribuyentes o responsables del mismo.

Según el reglamento del IVA, la principal característica que se debe poseer para considerarse contribuyente de este impuesto es el inscribirse en el registro de contribuyentes cuando ocurran las siguientes circunstancias:

- Que realice las actividades definidas por la Ley como hecho imponible del impuesto.
- Que desarrolle actividades en calidad de:
  - Importadores habituales u ocasionales de bienes y mercancías.
  - Exportadores: será la persona propietaria de bienes exportados que realicen la exportación directamente o por medio de un apoderado legal.
  - Industriales.
  - Comerciantes.
  - Prestadores habituales de servicios independientes.
  - Empresas de arrendamiento financiero y bancos universales.
  - Almacenes de depósito (únicamente por la prestación de servicios de almacenamiento).

Por su parte, la Reforma a la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2007), clasifica los contribuyentes en ordinarios, ocasionales y formales y especifica lo siguiente:

**Contribuyentes ordinarios:** Son los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de servicios, y, en general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imposables de conformidad con el artículo 3 de esta Ley. A los efectos de la Ley, se entenderán por industriales a los fabricantes, los productores, los ensambladores, los embotelladores y los que habitualmente realicen actividades de transformación de bienes. (Artículo 5).

**Contribuyentes ocasionales:** Son aquellos importadores no habituales de bienes muebles corporales. (Artículo 6).

**Contribuyentes formales:** Son los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto. (Artículo 8).

Las tres categorías mencionadas son excluyentes entre sí, de forma que una persona natural o jurídica solamente puede calificar en una de ellas. En este punto, es válido acotar que la Ley prevé la designación de agentes de retención para el IVA, estableciendo en el artículo 11 que:

La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta Ley.

Asimismo, la Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto que deba devengarse en las ventas posteriores, en calidad de agentes de percepción, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el Impuesto establecido en esta Ley. A tal fin, la Administración Tributaria podrá designar como agentes de percepción a sus oficinas aduaneras.

Por tanto, de conformidad con este artículo, el SENIAT mediante instrumentos jurídicos como la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030, designa a agentes de retención a los cuales denomina contribuyentes especiales.

No obstante, indica Belisario (2010), que estas Providencias Administrativas dictadas por el SENIAT que regulan la retención del IVA no son un reglamento de Ley, tampoco un decreto de la Presidencia de la República o una resolución del Ministerio de Finanzas, despacho al cual está adscrito el ente tributario. Para este autor la Providencia Administrativa:

...es un acto normativo que emana de la propia administración tributaria, pero que viene a crear un sistema de retención que desnaturaliza el impuesto al valor agregado y crea prácticamente un nuevo tributo sin que tal posibilidad esté permitida por la Ley o haya incluso sido prevista en la misma, bajo la forma en la cual la desarrollo la Administración Tributaria. (p.132).

Acotan los autores que el Código Orgánico Tributario señala que sólo mediante Ley se podrá designar sujetos pasivos y, sin embargo, la Ley de Impuesto al Valor Agregado establece la posibilidad de retención sólo para cierto tipo de operaciones, entre los cuales no están los supuestos de retención contemplados en dicha Providencia.

Considerando que la presente investigación se circunscribe a los contribuyentes especiales es conveniente hacer énfasis al respecto.

### ***Contribuyente Especial***

Con el fin de evitar la evasión fiscal la Administración Tributaria ha creado las figuras de los agentes de retención, denominados contribuyentes especiales, quienes son los responsables de percibir y enterar un porcentaje de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado al SENIAT.

De acuerdo a Baker & McKenzie y VenEconomía (2005), "los contribuyentes especiales son agentes de retención del IVA cuando compren

bienes y/o servicios sujetos al IVA a contribuyentes ordinarios del IVA, independientemente de que los proveedores sean también contribuyentes especiales". (p.3).

Por su parte, Delgado (2010), en artículo en línea, señala que:

**Los contribuyentes calificados como especiales.** Está conformado por aquellos sujetos que han sido expresamente calificados y notificados por el servicio como tales, atendiendo **al nivel de ingresos brutos anuales**, según la Gerencia de Tributos Internos de la Región de su jurisdicción. (s.p).

Al respecto, la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030 de conformidad con lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley del IVA, establece:

**Artículo 1:** Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) haya calificado como especiales.

Los sujetos pasivos calificados como especiales fungirán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. En los casos de fideicomisos, el fideicomitente fungirá como agente de retención, siempre cuando hubiere sido calificado como sujeto pasivo especial.

También sanciona la providencia que los compradores o adquirientes de metales o piedras preciosas son contribuyentes especiales.

Puntualizando en los sujetos especiales, la Providencia Administrativa N° 0685, publicada en Gaceta Oficial N° 38.622 con fecha del 08 de febrero de 2007, establece en el artículo 2 que podrán ser calificados como sujetos pasivos especiales, sometidos al control y administración de la respectiva Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio fiscal, los siguientes sujetos:

**Las personas naturales** que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de siete mil quinientas unidades tributarias (7.500

U.T.) conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquiden por periodos anuales, o que hubieren efectuado ventas o prestaciones de servicios por montos superiores al equivalente de seiscientos veinticinco unidades tributarias (625 U.T.) mensuales, conforme a lo establecido en las seis (6) últimas declaraciones, para el caso de tributos que se liquiden por periodos mensuales. Igualmente, podrán ser calificadas como especiales las personas naturales que laboren exclusivamente bajo relación de dependencia y hayan obtenido enriquecimientos netos o iguales o superiores a siete mil quinientas unidades tributarias (7.500 U.T.), conforme a lo señalado en la última declaración del Impuesto Sobre la Renta.

**Las personas jurídicas**, con exclusión de las señaladas en el artículo 4 de la Providencia, que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de treinta mil unidades tributarias (30.000 U.T.), conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada - para el caso de tributos que se liquiden por periodos anuales - o que hubieren efectuado ventas o prestaciones de servicios por montos iguales o superiores al equivalente de dos mil quinientas unidades tributarias (2.500 U.T.) mensuales, conforme a lo señalado en cualquiera de las seis (6) últimas declaraciones presentadas, para el caso de los tributos que se liquiden por periodos mensuales.

**Los entes públicos nacionales, estatales y municipales, los institutos autónomos y demás entes descentralizados de la República, de los Estados y de los Municipios**, con domicilio distinto de la Región Capital, que actúen exclusivamente en calidad de agentes de retención o percepción de tributos. En los casos de entes públicos nacionales, estatales y municipales, la calificación requerirá la previa autorización otorgada por la Gerencia de Recaudación.

**Los contribuyentes que realicen operaciones aduaneras de exportación**, con exclusión de los sujetos pasivos calificados por la Gerencia

Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, conforme a lo dispuesto en esta Providencia.

***Los sujetos que emitan o reciban Certificaciones de Débito Fiscal Exonerado***, con exclusión de los sujetos pasivos calificados por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, conforme a lo dispuesto en esta Providencia.

Acota la Providencia que los sujetos pasivos, cuyo domicilio fiscal se encuentre bajo la jurisdicción de una Gerencia Regional de Tributos Internos en la que no exista unidad de contribuyentes especiales, podrán ser calificados como sujetos pasivos especiales por la Gerencia Regional de Tributos Internos más cercana a su domicilio que cuente dentro de su estructura con la mencionada unidad.

A efectos de establecer los montos de ingresos brutos, ventas, prestación de servicios o enriquecimientos netos a los que se refieren los literales a) y b) del presente artículo, privará de ser el caso, la estimación efectuada por la Administración Tributaria a partir de los procedimientos de verificación, fiscalización y determinación, así como la información obtenida por la Administración Tributaria de terceros con los que el sujeto pasivo especial guarde relación.

En este punto, Belisario (2010), opina que en el caso de la Providencia N° SNAT/2005/0056, la cual tiene los mismos fundamentos que la Providencia vigente SNAT/2013/0030:

...los elementos integradores del tributo impuesto al valor agregado han sido redefinidos por una norma de carácter sublegal, mediante la cual se designan sujetos pasivos, pues se convierten en agentes de retención del impuesto al valor agregado a los "contribuyentes especiales", sin que haya una norma legal que defina a dicha categoría de contribuyentes. (p.132).

Además, el mismo autor señala que en términos económicos se está ante la creación de un nuevo impuesto, con una base imponible diferente y nuevos sujetos pasivos (los agentes de retención), sin que tal situación haya

sido prevista de esta forma en la Ley; por tanto, estos nuevos contribuyentes están bajo la regulación de una norma de rango sublegal como lo constituye la referida Providencia vigente N° SNAT/2013/0030.

### **Exclusiones**

Están excluidas del régimen de la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030 las operaciones que no se encuentren sujetas al IVA, las exentas y las exoneradas, las ventas realizadas por proveedores sobre los cuales se hayan establecido regímenes de percepción anticipada del IVA con ocasión de la importación de bienes; las compras de bienes muebles cargadas a la caja chica de los agentes de retención, siempre que la operación no exceda de 20 UT; y las operaciones pagadas a través de tarjetas de débito o crédito.

Además, de conformidad con el artículo 3 de la Providencia no se practicará la retención cuando:

- El proveedor sea un contribuyente formal del impuesto.
- Se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.
- Se trate de operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención y siempre que el monto de cada operación no exceda de 20 U.T.
- Se trate de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía, pagados mediante domiciliación a cuentas bancarias de los agentes de retención.
- Las compras sean efectuadas por los órganos de la República, los estados y los municipios que hayan sido calificados como contribuyentes especiales.



- El proveedor de bienes y servicios gravados estuviere inscrito en el Registro Nacional de Exportaciones y tenga derecho a recuperar los créditos fiscales, soportados por la adquisición y recepción de bienes y servicios, con ocasión de su actividad de exportación.
- Las compras que sean efectuadas por entes públicos sin fines empresariales, creados por la República, los cuales, hayan sido calificados como contribuyentes especiales.

En este orden de ideas, si el proveedor es un contribuyente formal o si está inscrito en el Registro Nacional de Exportadores y tiene derecho a recuperar los créditos fiscales, el contribuyente especial está obligado a consultar la página web del SENIAT.

### **Porcentajes de Retención**

De acuerdo a los artículos 4 y 5 de la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030, como norma, el monto a retener será el setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto causado, esto siempre que el proveedor del servicio o bien cumplan con los requerimientos mínimos exigidos por el SENIAT.

Por otra parte, se retendrá el cien por ciento (100%) del impuesto causado cuando el monto del impuesto no esté discriminado en la factura; el documento equivalente no cumpla con los requisitos y formalidades dispuestos por la Ley del IVA o en su reglamento; el proveedor no esté inscrito en el Registro Único de Información Fiscal (R.I.F), o que los datos de registro, incluido su domicilio, no coincidan con los indicados en la factura o el documento equivalente; otro caso sería que el proveedor hubiera omitido la presentación de alguna de sus declaraciones del IVA; y por último las operaciones que realicen los compradores o adquirientes de metales preciosos, cuyo objeto principal sea la comercialización, compra, venta y distribución de metales y piedras preciosas.

Para determinar qué porcentaje se retendrá, la Ley impone al agente de retención la obligación de verificar al momento del pago de la factura de compra o al emitir la orden de pago, si aplica, la información suministrada por el proveedor, para lo cual el agente de retención deberá acceder a la página Web del SENIAT.

La tarifa general del IVA actualmente es de 12%. El monto a retener debe calcularse de acuerdo con la siguiente fórmula:  $Mret = Pfac \times Ai \times R$ . Donde: Mret: Monto a retener. Pfac: Precio facturado de los bienes y servicios gravados. Ai: Alícuota o tarifa impositiva aplicable y R: Porcentaje de retención.

Es de acotar que el impuesto retenido no pierde el carácter de crédito fiscal que tiene para el comprador de las mercancías o adquirente de los servicios (agente de retención), el cual será relacionado al momento del cierre del ejercicio de acuerdo con el régimen general del IVA; en caso de que exista algún excedente sin descontar, el contribuyente podrá pedir su recuperación a la Administración, oponer la compensación o ceder los créditos.

Sobre el particular, señalan Baker & McKenzie y VenEconomía (2005), que:

En virtud de la demora de la Administración en otorgar devoluciones de tributos y la falta de presupuesto para ello, y de la demora para otorgar las autorizaciones de compensación o cesión, es muy posible que el sistema de reintegro ocasione problemas de flujo de caja a los contribuyentes del IVA. (p.5).

Igualmente, Belisario (2010), es de la opinión que la Providencia N° SNAT/2005/0056 establece un porcentaje de retención que constituye un cambio en la base imponible del impuesto, pues se está utilizando como base de cálculo el monto del débito fiscal, lo cual determina como impuesto por pagar 75% o más del debito fiscal, en vez del mecanismo legalmente establecido para calcular el débito fiscal sobre la base del bien facturado, para luego restarle los créditos fiscales que devienen del impuesto que haya

sido trasladado por los terceros y soportado por el contribuyente respectivo y de esa forma calcular la cuota tributaria que se ha de pagar. Es de destacar que este planteamiento es válido para la Providencia N° SNAT/2013/0030

Expresa el mismo autor que:

...en la práctica un contribuyente del Impuesto al Valor Agregado que no tenga al menos una diferencia de cuatro (4) a uno (1) entre sus débitos y créditos fiscales, pagará el impuesto por encima de la cuota tributaria que determine mes a mes, con la retención del impuesto sobre su débito fiscal. (p.133).

Con base en lo expuesto, se evidencia que para las empresas calificadas como contribuyentes especiales es de suma importancia la recuperación de las retenciones acumuladas.

### **Comprobante de Retención**

El agente de retención deberá entregar al contribuyente un comprobante para cada una de las retenciones practicadas dentro del período de imposición correspondiente. De acuerdo al artículo 18 de la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030, el comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros tres días continuos del período de imposición siguiente.

El comprobante debe contener:

- Numeración consecutiva de 14 caracteres.
- Identificación o razón social y número de RIF del agente de retención.
- Nombre y apellidos o razón social, número de RIF y domicilio fiscal del impresor, cuando los comprobantes no son impresos por el agente de retención.
- Fecha de emisión y entrega del comprobante.
- Nombre y apellidos o razón social y número de RIF del proveedor.

- Número de control y número de la factura, fecha de emisión, monto del impuesto facturado, total facturado, importe gravado e impuesto retenido.

El comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos, en el último caso por duplicado. Uno de ellos será entregado al proveedor y el otro lo conservará el agente de retención. Ambos deberán registrar la retención en sus Libros de Compras y de Ventas en el mismo período de imposición de su emisión o entrega, según corresponda.

Cuando el agente de retención realice más de una operación quincenal con el mismo proveedor, podrá emitir un único comprobante que relacione todas las retenciones efectuadas en dicho período. En estos casos, el comprobante deberá entregarse al proveedor dentro de los primeros tres días continuos del período de imposición siguiente. Los agentes de retención y sus proveedores deberán conservar los comprobantes de retención o un registro de ellos y exhibirlos a requerimiento de la Administración Tributaria.

### **Enteramiento de los Montos Retenidos**

De acuerdo con el artículo 14 de la Providencia SNAT/2013/0030, el IVA deberá retenerse cuando se realice el pago o el abono en cuenta de terceros. El artículo 15, por su parte, señala que el IVA retenido será enterado por cuenta de terceros en una oficina receptora de fondos nacionales, en su totalidad y sin deducciones, de acuerdo con lo dispuesto en el calendario de contribuyentes especiales que publica el Servicio Nacional Tributario en la página web en la segunda o tercera semana de Diciembre de cada año (Ver anexo B), rigiéndose este por el número terminal del R.I.F., conforme a los siguientes criterios:

- Las retenciones efectuadas entre el 1 y el 15 de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco días hábiles siguientes al 15; es decir, entre el 16 y el 20 del mes.

- Las retenciones efectuadas entre el 16 y el último de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los cinco primeros días hábiles del mes inmediato siguiente.

Para proceder al enteramiento, el contribuyente especial debe estar inscrito en la página Web del SENIAT, a los fines de la asignación de la correspondiente clave de acceso. Luego, es necesario presentar una declaración informativa de las compras y retenciones practicadas durante el período correspondiente a través de dicha página Web. Asimismo, el agente de retención estará obligado a presentar la declaración informativa cuando no se hayan efectuado operaciones sujetas a retención.

Una vez realizada la declaración informativa, el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente, a través de las páginas Web de las instituciones bancarias seleccionadas por la Administración Tributaria o imprimir la planilla generada por el sistema denominada "Planilla de Pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035" y proceder a pagar el monto correspondiente en efectivo, cheque de gerencia o transferencia de fondos en la taquilla de contribuyentes especiales de los bancos asignados para tal fin.

### **Recuperación de Retenciones Acumuladas**

Cuando el IVA retenido sea superior a la cuota tributaria del período respectivo, el contribuyente podrá trasladar por tres períodos de imposición los excedentes no descontados. Si transcurridos los tres períodos de imposición subiste algún excedente, el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación total o parcial del saldo acumulado.

En este sentido, la Providencia SNAT/2013/0030 contempla el procedimiento para recuperar los excedentes de retenciones acumuladas. De acuerdo con lo señalado en el artículo 9, sólo serán recuperables las

cantidades que hayan sido debidamente declaradas y enteradas por los agentes de retención y se reflejen en el estado de cuenta del contribuyente, previa compensación de oficio conforme al artículo 49 del Código Orgánico Tributario.

De manera puntual, Baker & McKenzie y VenEconomía (2005), el proceso para recuperar las retenciones acumuladas, se realiza en tres (3) etapas:

**Solicitud:** El contribuyente deberá presentar la solicitud ante la División de Recaudación de la Gerencia de Tributos Internos del domicilio fiscal del contribuyente. Sólo podrá ser presentada una solicitud mensual. Con la solicitud los contribuyentes deberán presentar documentos que acrediten su representación y podrán acompañar las declaraciones correspondientes a los períodos que reflejan la acumulación de retenciones. A los fines de la recuperación de los excedentes de retenciones, los contribuyentes y sus cesionarios deberán, por una sola vez, inscribirse en la página Web del SENIAT.

**Decisión:** El Jefe de División de Recaudación deberá decidir la solicitud en un lapso no mayor de 30 días hábiles contados a partir de la fecha de recepción definitiva de la solicitud. En caso de que la Administración no se pronuncie dentro de los lapsos señalados, se entiende que ha resuelto negativamente la solicitud. En tal caso, el contribuyente podrá ejercer los recursos administrativos o judiciales pertinentes.

**Compensación:** El contribuyente también deberá indicar en la solicitud, para el caso de que resulte favorable, su decisión de compensar o ceder, indicando tributos, montos y cesionario, y el tributo sobre el cual el cesionario efectuará la imputación respectiva, siguiendo el orden señalado en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario. No serán oponibles a la República las compensaciones y cesiones efectuadas en contravención a lo dispuesto en las Providencias. (p. 6).

## **Sanciones**

La Providencia SNAT/2013/0030, en su artículo 22, remite al régimen de sanciones establecido en el Código Orgánico Tributario para los casos de incumplimiento de los deberes establecidos en la Providencia, especialmente

la sanción con multa de 10 a 50 UT para los casos en que no se entreguen los comprobantes de retenciones o se entregue con retardo. Dicha sanción será igualmente aplicable a los proveedores que impidan o limiten el cumplimiento de los deberes por parte de los agentes de retención.

### **Retenciones practicada y enteradas indebidamente**

El artículo 13 de la Providencia SNAT/2013/0030 indica que en caso de retención indebida y el monto correspondiente no sea enterado, el proveedor tiene acción en contra del agente de retención para la recuperación de lo indebidamente retenido, sin perjuicio de otras acciones civiles o penales a que haya lugar.

Si el impuesto indebidamente retenido ya fue enterado, el proveedor deberá descontarlo de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención o en los sucesivos, conforme a lo establecido en los artículos 7 y 8, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo a la Administración Tributaria, siguiendo el procedimiento establecido en los artículos 9 y 10 de esta Providencia Administrativa.

Cuando los agentes de retención enteren cantidades superiores a las efectivamente enteradas, podrán solicitar su reintegro a la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto a en los artículos 194 y siguientes del Código Orgánico Tributario.

### ***Procesos Administrativos***

Las organizaciones son sistemas que están constituidos por personas, recursos y propósitos definidos. Debido a esta complejidad, se precisa de una adecuada administración que establezca procesos que permitan operar de la manera más apropiada, pues sólo así se podrán alcanzar los objetivos que se tengan planteados.

Para Solano (2009), la eficiencia de las organizaciones depende de la eficiencia de sus procesos. El autor define un proceso como “un conjunto de fases sucesivas ejecutadas ordenadamente en el tiempo que conducen a un fin determinado”. (p.36). Este concepto se aplica a diferentes ámbitos de la actividad humana; existen procesos judiciales, sociales, productivos, administrativos, entre otros.

Respecto a los procesos administrativos, Fernández, Galiano y Yáñez (2007), indican que un proceso administrativo es una “serie coordinada de actividades o tareas que proporcionan un resultado útil para un cliente interno o externo o de la organización...El establecimiento de las actividades a realizar por una o más unidades administrativas responde a la gestión de procesos”. (p.11).

Al respecto, acotan los autores que es preciso establecer las diferencias con el término procedimiento, ya que éste se entiende como la forma específica de llevar a cabo una actividad; es decir, establece las instrucciones concretas de cómo ejecutar el proceso; “los procesos están relacionados al qué hace la organización y para quién lo hace; el procedimiento establece el cómo”. (p.22).

En este orden de ideas, señala Perugachi (2004), que los procesos administrativos “constituyen la columna vertebral de las instituciones porque regulan las actividades que en ella se realizan y de ellos depende su eficacia y eficiencia”. (p.12).

### **Características de los Procesos Administrativos**

Sobre las características de los procesos administrativos, destacan Fernández, Galiano y Yáñez (2007) que éstos deben ser:

- *Documentados*, de modo que se puedan identificar los insumos y los recursos tanto humanos como materiales, que se requieren para generar el producto o servicio esperado.



- *Repetibles*, pues están conformados por una serie coordinada de tareas que se efectúan de manera reiterativa. La frecuencia dependerá de su mayor o menor demanda por parte de los beneficiarios del proceso.
- *Predecibles*, de manera que permitan alcanzar un nivel de estabilidad que asegure que, si se siguen consistentemente las actividades del proceso, se alcanzarán los resultados deseados.(p.12).

Por su parte, Solano (2009), opina que sólo se puede determinar si se trata de un proceso, si la actividad cumple las siguientes condiciones:

- a) “Se puede describir como una secuencia consistente en inicio, transformación y resultado.
- b) Son identificables los insumos, los productos y las operaciones o acciones de transformación”. (p.36).

En tal sentido, resulta obvio que en el manejo del IVA, el contribuyente especial debe realizar un proceso administrativo cuyo inicio sería la compra del bien o el pago de servicio al proveedor; luego debe realizar una serie de pasos para que la retención sea de acuerdo a lo expresado en la Ley, en búsqueda de un resultado que, en este caso sería el enteramiento del tributo en los plazos establecidos con el fin de evitar sanciones.

### **Mejoramiento de los Procesos Administrativos**

El análisis y la simplificación de los procesos es una idea que acompaña a la organización administrativa y que hoy día se convierte en una cuestión de supervivencia para las empresas, pues el modo en que las organizaciones establezcan su “modo de hacer”, influirá en su capacidad y eficiencia para alcanzar resultados.

Dada la importancia que tienen los procesos administrativos en la operatividad y funcionamiento de la organización, es necesario que se evalúen continuamente con el fin de mejorarlos, dando paso a lo que se

denomina gestión por procesos, la cual según Fernández, Galiano y Yáñez (2007):

...implica analizar las organizaciones desde el punto de vista funcional, entendiéndolas como un conjunto de procesos vinculados entre sí, superando la imagen departamental que ofrecen los organigramas. De este modo, las distintas unidades de la organización participan como proveedores y como clientes de los distintos procesos. (p.13).

En este punto, expresa Solano (2009) que la gestión de procesos incluye los siguientes aspectos:

- El nombre asignado a cada proceso debe ser reflejo de los conceptos y actividades incluidos en el mismo.
- La herramienta más eficaz para el análisis de procesos es el diagrama de flujo en el que se reflejan todos los pasos en su debida secuencia.
- Todos los procesos tienen que tener un conjunto de indicadores que permitan visualizar de forma gráfica su evolución.
- El proceso tiene que ser fácilmente comprendido por cualquier persona de la organización.
- Es recomendable planificar y realizar periódicamente (cada 2 ó 3 años) una reingeniería de los procesos para alcanzar mejoras importantes en determinados parámetros, como costos, calidad, servicio y rapidez de respuesta.

De manera general el mejoramiento de los procesos administrativos es el resultado de una revisión de su diseño y de la estructura organizacional con el fin de alcanzar mejores prácticas administrativas, siendo necesario que los integrantes de la organización conozcan muy bien la dinámica de su inicio, los insumos, las diferentes fases, el propósito de cada una de ellas y el resultado esperado.

Opina Solano (2009) que el método más utilizado para analizar los procesos administrativos consiste en la separación de cada uno de sus componentes y la verificación sistemática de que cada una de esas partes se esté llevando a cabo de la manera más efectiva y eficiente posible.

### **Bases Legales**

A continuación se presentan las disposiciones previstas en la normativa que sustenta el presente trabajo de investigación desde el punto de vista legal.

#### **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**

La Carta Magna, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5.453 del 24 de marzo del 2000, Ley fundamental del Estado venezolano establece en su artículo 133 que “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la Ley”.

Este artículo deja entrever que el pago de tributos es un deber que abarca de manera genérica a toda persona, por lo que todo ciudadano es, de una manera u otra, sujeto pasivo del ordenamiento jurídico venezolano.

Igualmente la Ley establece:

**Artículo 316.** El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

**Artículo 317.** No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos 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.

Estos artículos indican que las personas contribuirán con el Estado de acuerdo a la capacidad contributiva con el objetivo de no violar el principio de progresividad y que no se podrá cobrar ningún tributo que no esté establecido en la Ley, es decir que tengan un carácter sublegal, lo cual significa que toda reforma que este directamente relacionada con el cobro de cualquier tributo deberá establecerse a través de una reforma de ley.

### **Código Orgánico Tributario**

Los tributos además de regirse por la Carta Magna, también deben considerar la normativa establecida en el Código Orgánico Tributario, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 37305 del 17 de octubre de 2001, pues en el Artículo 1 expresa:

Las normas de este Código se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los Estados, Municipios y demás entes de la división político territorial. El poder tributario de los Estados y Municipios para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes le atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía que le son otorgadas, de conformidad con la Constitución y las leyes dictadas en su ejecución.

Asimismo, el Código expresa que constituyen fuentes de derecho tributario las leyes y los actos con fuerza de Ley; al particular, en el Artículo 3 expone:

Sólo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código, las siguientes materias:

1. Crear, modificar o suprimir tributos, definir el hecho imponible, fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.
2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.
3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.
4. Las demás materias que les sean remitidas por este Código.

Parágrafo Primero: Los órganos legislativos nacional, estatales y municipales, al sancionar las leyes que establezcan exenciones, beneficios, rebajas y demás incentivos fiscales o autoricen al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones, requerirán la previa opinión de la Administración Tributaria respectiva, la cual evaluará el impacto económico y señalará las medidas necesarias para su efectivo control fiscal. Asimismo, los órganos legislativos correspondientes requerirán las opiniones de las oficinas de asesoría con las que cuenten.

Parágrafo Segundo: En ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo... No obstante, cuando se trate de impuestos generales o específicos al consumo, a la producción, a las ventas o al valor agregado, así como cuando se trate de tasas o de contribuciones especiales, la ley creadora del tributo correspondiente podrá autorizar para que anualmente en la Ley de Presupuesto, se proceda a fijar la alícuota del impuesto entre el límite inferior y el máximo que en ella se establezca.

Al igual que la Constitución, este marco jurídico sanciona una serie de normas que deben ser tomadas en cuenta en la gestión tributaria llevada a cabo por las empresas. De manera particular, señala:

**Artículo 22.** Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible.

Dicha condición puede recaer:

1. En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho.
3. En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

En cuanto a los agentes de retención o contribuyentes especiales, esta Ley sanciona:

**Artículo 26.** El responsable tendrá derecho a reclamar del contribuyente el reintegro de las cantidades que hubiere pagado por él. Artículo 27: Son responsables directos, en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas

por la Ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Los agentes de retención o de percepción, que lo sean por razón de sus actividades privadas, no tendrán el carácter de funcionarios públicos. Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente. El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen. Si el agente enteró a la Administración lo retenido, el contribuyente podrá solicitar de la Administración Tributaria el reintegro o la compensación correspondiente. Parágrafo Primero: Se considerarán como no efectuados los egresos y gastos objeto de retención, cuando el pagador de los mismos no haya retenido y enterado el impuesto correspondiente conforme a los plazos que establezca la Ley o su reglamento, salvo que demuestre haber efectuado efectivamente dicho egreso o gasto.

Esta normativa exige que el enteramiento del impuesto retenido sea en los plazos previstos, por lo que se precisa que el Complejo Turístico Recreacional Vegasol - para acatar la Ley - deba ajustar sus procesos administrativos a tales requerimientos, evidenciándose la pertinencia de este estudio.

### **Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado**

La Ley del IVA, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.263 del 1 de septiembre de 2005, cuya última reforma fue publicada en Gaceta Oficial N° 38.632 de fecha 26 de febrero del 2007, expresa:

**Artículo 1.** Se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos,

públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponible en esta Ley.

Queda claro que el IVA es un impuesto directo, pues se establece en función de los actos de producción, consumo e intercambio. En relación a los agentes de retención de este impuesto, punto focal de esta investigación, la Ley indica:

**Artículo 11.** La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta Ley.

Asimismo, la Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto que deba devengarse en las ventas posteriores, en calidad de agentes de percepción, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el Impuesto establecido en esta Ley. A tal fin, la Administración Tributaria podrá designar como agentes de percepción a sus oficinas aduaneras.

Los contribuyentes ordinarios podrán recuperar ante la Administración Tributaria, los excedentes de retenciones que correspondan, en los términos y condiciones que establezca la respectiva Providencia. Si la decisión administrativa resulta favorable, la Administración Tributaria autorizará la compensación o cesión de los excedentes. La compensación procederá contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota tributaria determinada conforme a lo establecido en esta Ley.

Puede observarse que la Ley otorga amplias facultades a la Administración Tributaria para designar a los contribuyentes especiales; en virtud de esta potestad el SENIAT ha creado Providencias Administrativas para regular las retenciones y enteramiento del IVA, entre ellas la N° SNAT/2013/0030, cuyos principales postulados se expusieron en las bases teóricas de la investigación.

## Términos Básicos

A continuación se describen algunos elementos tratados en el desarrollo de la investigación:

**Providencia Administrativa:** Acto administrativo emitido por la Administración Tributaria.

**Contribuyente:** Persona natural o jurídica, obligada conforme a la ley a abonar o satisfacer los impuestos previstos en la misma, una vez que surja con respecto a él, el presupuesto jurídico que hace nacer la obligación tributaria, el cual se denomina hecho imponible.

**Contribuyentes especiales:** Sujetos pasivos calificados y notificados por la Administración Tributaria como tales, dependientes a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos, en atención al índice de su tributación.

**Agente de retención:** Toda persona designada por la Ley o por la Administración previa autorización legal, que por su función pública o en razón de su actividad privada, intervenga en actos, negocios jurídicos u operaciones en los cuales deba efectuar una retención del tributo correspondiente, para luego enterarla al Fisco Nacional.

**Retención:** Deducción que se practica en una renta o ingreso a cuenta del pago de un impuesto que los grava. Es una garantía del cumplimiento de la obligación tributaria que se causará por concepto del impuesto al finalizar el período de imposición.

**Comprobante de retención:** Documento que están obligados a emitir los agentes de retención a los contribuyentes, por cada retención de impuesto que le practican, en la cual se indica, entre otros, el monto de lo pagado o abonado en cuenta y la cantidad retenida.

**Registro de Información Fiscal (R.I.F.):** Registro destinado al control tributario de las personas naturales o jurídicas, las comunidades y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, susceptibles en razón de



los bienes o actividades, de ser sujetos o responsables del Impuesto sobre la Renta, así como de los agentes de retención.

**Multa:** Pena pecuniaria que se impone por una falta, acción u omisión, o por contravenir lo que se ha pactado.

**Unidad Tributaria:** Unidad de valor creada por el Código Orgánico Tributario y modificable anualmente por la Administración Tributaria a los efectos tributarios, como una medida que permite equiparar y actualizar a la realidad inflacionaria los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones entre otros, con fundamento en la variación de los índices de precios al consumidor.

### **Operacionalización de Objetivos**

La operacionalización de objetivos, según Hurtado y Toro (2007), “busca la descomposición de los objetivos de investigación en unidades de contenido más precisas que el enunciado general que los define”. (p.88). Por lo general, los objetivos específicos se dividen en categorías de análisis, las cuales a su vez son desglosadas en indicadores que son medibles y esto facilita determinar las técnicas, instrumentos y fuentes de recolección de información.

A continuación se presenta la operacionalización de objetivos de la presente investigación.

## Cuadro 1

### Operacionalización de Objetivos

Objetivo General						
Proponer modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol.						
Objetivos Específicos	Categoría de análisis	Indicadores	Técnicas	Instrumento	Fuentes	Ítems
Diagnosticar los procesos administrativos llevados a cabo actualmente, como agente de retención del IVA, en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol.	Procesos administrativos llevados a cabo como agente de retención del IVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Facturación</li> <li>• Retención</li> <li>• Comprobante de retención</li> <li>• Registro de operaciones</li> <li>• Declaración informativa</li> <li>• Enteramiento del impuesto</li> <li>• Sanciones</li> </ul>	Entrevista	Guía de Entrevista	Gerente General y Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol	1 2 3,4 5,6 7,8 9,10 11
Determinar los factores que inciden en la ejecución de los procesos administrativos vinculados a la retención, declaración y pago del IVA en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol.	Factores que inciden en la ejecución de los procesos administrativos vinculados a la retención y pago del IVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Personal</li> <li>• Recursos</li> <li>• Documentación</li> <li>• Coordinación entre las unidades</li> <li>• Controles</li> <li>• Complejidad</li> </ul>	Entrevista	Guía de Entrevista	Gerente General y Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol.	12,13,14 15 16 17,18,19 20 21,22
Establecer los cambios que ameritan efectuarse en los procesos administrativos en procura de que se logre el cumplimiento cabal de los deberes formales en cuanto al IVA, por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol.	Cambios que ameritan efectuarse en los procesos administrativos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Etapas del proceso</li> <li>• Componentes</li> <li>• Recursos</li> <li>• Diagrama de flujo</li> </ul>	Entrevista  Fichaje	Guía de Entrevista  Ficha de Registro	Gerente y Administrador  Libros, trabajos de grado, páginas web, leyes, entre otros	1-22

Fuente: Autora (2012).

## CAPÍTULO III

### MARCO METODOLÓGICO

#### Tipo de Investigación

Tomando en cuenta el origen del problema y los objetivos a alcanzar, la presente investigación se puede clasificar de diversas maneras, entre ellas:

**Investigación Descriptiva**, según Bernal (2006) es aquella donde “se reseñan las características o rasgos del fenómeno objeto de estudio. Se deben describir los aspectos más característicos y distintivos, o sea, las propiedades que las hacen reconocibles a los ojos de los demás” (p.112).

En este sentido, el estudio es de tipo descriptivo, pues busca conocer los elementos influyentes en la ejecución de los procesos administrativos vinculados a la retención y pago del IVA en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol, para obtener un panorama general de la situación actual, lo que ha permitido definir el problema con el propósito de darle solución; por tanto, en este trabajo no sólo se describe la problemática sino, además, se analiza y evalúa la capacidad de la empresa para cumplir con sus deberes formales como agente de retención de dicho impuesto.

Por otra parte, por la técnica e instrumento utilizados, el estudio es una **investigación de campo**, definida por la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006), como:

El análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos en el desarrollo. Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad, en este sentido se trata

de investigaciones a partir de datos originales o primarios. Sin embargo, se aceptan también estudios sobre datos censales o muestrales no recogidos por el estudiante, siempre y cuando se utilicen los registros originales con los datos no agregados. (p. 18).

En efecto, la investigación es de campo, ya que la información esencial para el logro de los objetivos planteados fue obtenida directamente del Complejo Turístico Recreacional Vegasol. El empleo de este tipo de investigación permitió conocer aspectos relevantes de los procesos inherentes a los deberes formales de la empresa objeto de estudio, así como su impacto en el cumplimiento de los plazos establecidos por la Ley para el enteramiento de las retenciones efectuadas, lo que facilitó identificar los elementos que precisan ser mejorados.

### **Diseño de la Investigación**

El diseño de la investigación se refiere a la estrategia adoptada para responder al problema planteado en el estudio. Según Sabino, citado por Pérez (2006), “el diseño es, pues, una estrategia general de trabajo que el investigador determina una vez que ya ha alcanzado suficiente claridad respecto a su problema y que orienta y esclarece las etapas que habrán de acometerse posteriormente.” (p.21).

El presente trabajo es un plan estructurado de acción que está orientado a la obtención de información o datos relevantes del problema planteado, por lo cual fue preciso desarrollarlo en las siguientes fases:

**Fase exploratoria:** Parte de la identificación del problema y la determinación de los objetivos del estudio, se sustenta en la revisión de los antecedentes y desarrollo de las bases teóricas, para luego definir los aspectos metodológicos de la investigación.

**Fase diagnóstica:** Se sustenta en la aplicación de instrumentos, en este caso, una guía de entrevista dirigida tanto a la Gerente General como a

la Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, para obtener información relevante y conocer sus opiniones respecto a los procesos inherentes al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA.

**Fase descriptiva:** Está enfocada en la presentación de los resultados obtenidos, con el fin de presentar una panorámica general de los procesos administrativos llevados a cabo para la retención y enteramiento del IVA en la empresa estudiada y luego identificar mediante un análisis cualitativo los aspectos que requieren modificarse.

**Fase de la propuesta:** Consiste en determinar las modificaciones que deben efectuarse en los procesos administrativos inherente a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, en búsqueda de que se pueda dar cumplimiento cabal a la normativa legal. Además, se formulan en esta etapa las conclusiones y recomendaciones de la investigación.

### **Población y Muestra**

Las investigaciones desarrolladas bajo la modalidad de diseño de campo se ven en la obligación de utilizar fuentes primarias de información para recabar los datos; dichas fuentes están constituidas por la población y la muestra.

**La población** es según Pérez (2006), “el conjunto finito o infinito de unidades de análisis, individuos, objetos o elementos que se someten a estudio; pertenecen a la investigación y son la base fundamental para obtener la información”. (p.75).

En tal sentido, dado que la información relevante para desarrollar este estudio fue suministrada por la Gerente General y la Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, ya que por ser las responsables directas del cumplimiento de los deberes

formales como agente de retención del IVA, conocen los procesos administrativos que se ejecutan, por tanto, se considera que en esta investigación estas dos personas constituyen la población.

En cuanto a la **muestra**, es una porción de la población que es seleccionada por la investigadora con la finalidad de obtener información válida y representativa. Sobre este punto, Arias (2006) opina:

La muestra es un subconjunto representativo y finito que se extrae de la población accesible. En este sentido, una muestra representativa es aquella que por su tamaño y características similares a las del conjunto, permite hacer inferencias o generalizar los resultados al resto de la población. (p.83).

Para el presente estudio no se seleccionó ninguna muestra ya que, debido a lo reducido de la población la hace accesible y finita; se consideró el conjunto total de la misma, es decir, las dos personas responsables del cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA. Comenta el referido autor: "Si la población...resulta accesible en su totalidad, no será necesario extraer una muestra. En consecuencia, se podrá investigar u obtener datos de **toda la población objetivo**, sin que se trate estrictamente de un censo". (pp. 82-83).

### **Técnicas e Instrumentos de Recolección de Información**

Por ser una investigación de campo, el estudio parte de fuentes primarias, es decir, de las informaciones recolectadas por la investigadora en el lugar de los hechos respecto al caso de estudio, resaltando que, al estar basada en una revisión documental, también precisa de fuentes secundarias conformadas por textos, revistas, documentos e investigaciones previas, entre otros. Para abordar estas fuentes se requiere el empleo de técnicas e instrumentos. Para Brito, citado por Pérez (2006):

La selección de técnicas e instrumentos adecuados a la investigación a realizar, va a depender de factores tales como: el

tipo o diseño de investigación, los objetivos propuestos, las características del problema y la factibilidad de realizar la investigación. Recursos, medios, tiempo y acceso a las fuentes de información. (p.77).

### **Técnicas**

De acuerdo a Arias (2006), "Se entenderá por técnica, el procedimiento o forma particular de obtener información" (p.67). Para ello, se recurre a fuentes que serán clasificadas como primarias o secundarias según su origen. Específicamente se emplearon en esta investigación, la entrevista y el fichaje, las cuales son descritas a continuación:

**La entrevista**, como técnica, es un interrogatorio para obtener información relacionada con el tema de investigación. Para Palella y Martins (2003), "La entrevista es una técnica que permite obtener datos mediante un dialogo que se realiza entre dos personas: El entrevistador "investigador" y el entrevistado; la intuición es obtener información que posea este último". (p.107).

Se utilizó para obtener información directa de la Gerente General y la Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, ya que al ser las responsables directas del cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA, están en condiciones de aportar datos sobre los procesos administrativos que se ejecutan.

**Fichaje**, de acuerdo a la opinión de Palella y Martins (2003) esta "consiste en registrar los datos que se van obteniendo en la revisión bibliográfica". (p. 111).

Su uso permite complementar y fundamentar la información del trabajo de campo, por lo que fue necesaria la búsqueda, análisis, e interpretación de los aportes de otros investigadores en textos, revistas, documentos e investigaciones previas realizadas, lo que constituye el punto de partida de la

investigación, pues sirvió de orientación para conducir el desarrollo del trabajo.

### ***Instrumentos***

Se refiere a formatos o guías empleados para recopilar información. Según Arias (2006) “Un instrumento de recolección de datos es cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información”. (p.69). De manera puntual, en este estudio se compiló la información requerida a través de la aplicación de la guía de entrevista y la ficha de registro.

**La guía de entrevista**, es el instrumento de la técnica de la entrevista, la cual es conceptualizada por Palella y Martins (2003), como:

...un instrumento que forma parte de la técnica de la entrevista...El investigador se sitúa frente al investigado y le formula las preguntas que ha incluido en el guión previamente elaborado...Se establece así un diálogo, pero un diálogo peculiar, asimétrico, donde una de las partes busca recoger informaciones y la otra se presenta como fuente que las proporciona. (p.116).

Este instrumento fue aplicado tanto a la Gerente General como a la Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, para conocer sus opiniones respecto a los procedimientos administrativos llevados a cabo actualmente en lo que respecta a la retención y enteramiento del IVA, con el fin de diagnosticarlos e identificar los factores que pueden estar influyendo en su ejecución. Se realizó de forma escrita y formato en papel, contentiva de 22 preguntas abiertas, donde se registraron las respuestas en el momento en que se expresaron, utilizando las mismas palabras de las entrevistadas, garantizando de esta manera autenticidad en las mismas.

**Ficha de registro**, permite recopilar los datos secundarios requeridos para desarrollar una investigación. Según indican Palella y Martins (2003)



“Es muy probable que al ir revisando las obras, se encuentren en ellas aspectos de interés que pueden ser empleados más adelante. Para recoger esta información el instrumento que se utiliza es la ficha”. (p.130).

Se utilizó para identificar los planteamientos más importantes del material bibliográfico, lo que permitió establecer criterios fundamentales sobre análisis y evaluación de procesos administrativos, sustentando en teorías la propuesta del estudio.

### **Tratamiento de la Información**

Hace referencia a las técnicas aplicadas para el procesamiento de la información recopilada; permite la representación cualitativa o cuantitativa de los datos para, así, entender de forma clara y precisa las conclusiones a las que se pueda llegar. Arias (2006) afirma: “En este punto se describen las distintas operaciones a las que serán sometidos los datos que se obtengan: clasificación, registro, tabulación y codificación si fuere el caso”. (p.111).

En la presente investigación, una vez obtenida la información a través de la guía de entrevista y hecha la revisión documental, se procedió a su interpretación por medio de un análisis cualitativo que, según Urbano y Yuni (2006):

...es el proceso mental con el cual se trata de encontrar una significación más completa y amplia de la información empírica recabada; así pues,...se recomienda analizar e interpretar por separado los datos. A continuación debe elaborarse una síntesis de los resultados para dar significación al problema investigado. Por último, se procede a realizar una síntesis general. (p.50).

En relación a la guía de entrevista utilizada, luego de su aplicación una vez culminado el proceso de recolección de información, se procedió a transcribir las respuestas obtenidas en un cuadro que se dividió en dos partes, con el fin de propiciar un mayor entendimiento ya que los ítems del 1 al 11 están relacionados con el primer objetivo específico, mientras que los ítems del 12 al 22 se vinculan con el alcance del segundo objetivo planteado.

Posteriormente, se realizó el estudio individual de cada ítem, pasando por el razonamiento y concluyendo con el análisis, conformando, así, un mapa ordenado y sistemático de la información, en búsqueda de enriquecerla.

Respecto a la información que se recolectó a través del fichaje, se almacenó en las fichas de registro, en las cuales se encuentran aquellos aspectos conceptuales más resaltantes para el desarrollo de la investigación y se efectuó una comparación de cada uno de los conceptos definidos por varios autores.

### **Validez del Instrumento**

Tanto las entrevistas como los cuestionarios basan su exploración en la información verbal de percepciones, sentimientos, actitudes o conductas que transmiten las personas, información que, en muchos casos, es difícil de contrastar.

Esta característica hace complejo establecer los criterios de calidad de este tipo de instrumentos; por ello, es preciso establecer la validez de los mismos, la cual es definida por Hurtado y Toro (2007), como “una condición necesaria de todo diseño de investigación y significa que dicho diseño “permite detectar la relación real que pretendemos analizar”. (p.83).

Es considerada un proceso unitario y permite realizar las inferencias e interpretaciones correctas de los resultados obtenidos al aplicar un instrumento y establecer la relación con el constructo/variable que se trata de medir. Por tanto, en la presente investigación la validez se sustenta en la operacionalización de los objetivos, expuesta en el Capítulo II. No obstante, expresan Palella y Martins (2003):

En la mayoría de los casos, se recomienda determinar la validez mediante la técnica del juicio de experto, que consiste en entregarle a tres, cinco o siete expertos, (siempre en números impares) en la materia objeto de estudio y en metodología y/o construcción de instrumentos, un ejemplar de (el) lo (s)

instrumento (s) con su respectiva matriz acompañada de los objetivos de la investigación, el sistema de variables y una serie de criterios para cualificar las preguntas. Éstos revisarán contenido, la redacción y la pertinencia de cada reactivo, para que el investigador efectúe las debidas correcciones, en los casos que considere necesario. (p.147).

En tal sentido, se trata de someter los instrumentos a la valoración de investigadores y expertos, quienes deben juzgar su capacidad para evaluar todas las dimensiones a ser medidas. Es de acotar que los expertos no realizan ningún cálculo, sólo hacen valoraciones cualitativas.

Por consiguiente, se solicitó la colaboración de tres especialistas en las áreas de metodología, contenido y lenguaje; quienes emitieron una opinión en cuanto a la representatividad del contenido de los ítems, permitiendo detectar preguntas poco claras, observaciones no adecuadas y, a la vez, realizar las correcciones pertinentes, logrando obtener de esta manera un instrumento válido con lo que se minimizó el margen de errores.

## **CAPÍTULO IV**

### **RESULTADOS**

#### **Presentación y Análisis de Resultados**

En este capítulo se exponen los resultados obtenidos en el estudio realizado a través de la aplicación de las técnicas e instrumentos seleccionados. La representación e interpretación se realiza con el propósito de comprender, de forma amplia, la información y luego caracterizar el problema, con el fin de identificar las etapas de los procesos administrativos donde se generan inconvenientes que retrasan las operaciones inherentes a la retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, lo que permitió llegar a conclusiones respecto a los ajustes que deben realizarse, con el fin de simplificar los trámites y que sea posible cumplir con los tiempos previstos para su enteramiento

Los resultados corresponden a una guía de entrevista que fue aplicada tanto a la Gerente General como a la Gerente de Administración y Contabilidad de la empresa estudiada, a la cual se le efectuó un análisis cualitativo, estudiando las discrepancias y concordancias de las entrevistadas en los diferentes puntos tratados.

Es de acotar que dicho instrumento se presenta en dos partes, pues para propiciar una mayor comprensión de la información obtenida, se requirió analizar por separado los ítems del 1 al 11 que están relacionados con el primer objetivo específico, mientras que los ítems del 12 al 22 conciernen con el segundo objetivo propuesto, tal como se evidencia en el cuadro de operacionalización de objetivos, expuesto en el Capítulo II.

## Presentación de los Resultados Obtenidos en la Primera Parte de la Guía de Entrevista

### Cuadro 2.

#### Guía de Entrevista Aplicada a la Gerente General del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (I Parte)

Pregunta	Respuesta
1. ¿Podría explicar brevemente de qué manera procede el pago de las facturas a los proveedores?	El pago se efectúa mediante cheques generados por el sistema una vez contabilizada la factura.
2. ¿Cómo se determina el porcentaje del IVA que será retenido al proveedor?	Mediante la información obtenida en la consulta del R.I.F. en la página del SENIAT, de esa manera se verifica qué tipo de retención le corresponde.
3. ¿Al emitir el comprobante de retención se verifica que el documento cumpla con los requerimientos exigidos por la ley?	No, ya que el comprobante se genera automáticamente por el sistema.
4. ¿En cuánto tiempo es entregado el comprobante de retención al proveedor?	En el tiempo en que el proveedor retire el pago; oscila entre 2 y 10 días.
5. ¿Las operaciones son registradas de forma inmediata en los libros exigidos por la administración tributaria? Explique.	Si, ya que el sistema administrativo contable lo registra de manera inmediata.
6. ¿Se verifica periódicamente que los libros estén actualizados y sean llevados acorde a las normas establecidas?	No, siempre hay un retraso de aproximadamente dos meses.
7. ¿De qué manera se procede a efectuar las relaciones de las retenciones del IVA efectuadas por cada periodo?	Esta relación la genera el sistema, pero si en el período se ha anulado algún cheque, el sistema no anula el comprobante, siendo necesario elaborar la relación manualmente.

8. ¿Cumple la empresa con los plazos establecidos en el calendario de contribuyentes especiales para la declaración del impuesto retenido? Explique	Si, aunque es poco el tiempo entre cada período, por lo que se deben dejar otras funciones atrás para poder darle cumplimiento.
9. ¿Cómo se efectúa el enteramiento del IVA retenido?	Mediante la compra de cheque de gerencia, ya que no se tiene cuenta en el banco receptor.
10. ¿Cuáles son las principales complicaciones presentes en la declaración y enteramiento el IVA?	1.-La elaboración manual de la relación de comprobante, si hay cheques anulados en el período. 2.- La compra del cheque de gerencia, ya que la autorización va con firma conjunta y no siempre están ambos firmantes en la oficina. 3.- El pago en el banco receptor del impuesto, por coincidir el día con el de la compra del cheque de gerencia.
11. ¿Ha sido sancionado el Complejo Turístico Recreacional Vegasol por incumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA?	No, pero siempre estamos bajo presión para poder cumplir con los lapsos establecidos.

Fuente: Gerente General del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (2012)

### Cuadro 3.

#### Guía de Entrevista Aplicada a la Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (I Parte)

Pregunta	Respuesta
1. ¿Podría explicar brevemente de qué manera procede el pago de las facturas a los proveedores?	Se da acceso en el almacén al material que se compra, luego se contabiliza para sacar el pago.
2. ¿Cómo se determina el porcentaje del IVA que será retenido al proveedor?	75% sobre el total del IVA, si la factura cumple con requisitos legales y 100% sobre el total del IVA, si no cumple con los requisitos de ley.

3. ¿Al emitir el comprobante de retención se verifica que el documento cumpla con los requerimientos exigidos por la ley?	Si, además se verifica la condición del contribuyente con la página Web del SENIAT
4. ¿En cuánto tiempo es entregado el comprobante de retención al proveedor?	En 3 días hábiles, luego de contabilizada la factura con la emisión del pago.
5. ¿Las operaciones son registradas de forma inmediata en los libros exigidos por la administración tributaria? Explique.	Sí, porque se lleva automáticamente. El sistema utilizado se enlaza con el contable.
6. ¿Se verifica periódicamente que los libros estén actualizados y sean llevados acorde a las normas establecidas?	No, ya que por la carga de trabajo el tiempo es poco.
7. ¿De qué manera se procede a efectuar las relaciones de las retenciones del IVA efectuadas por cada periodo?	El sistema lleva un registro automático de retenciones, pero si se anularon cheques, los comprobantes no son anulados y se procede a realizar la relación manualmente.
8. ¿Cumple la empresa con los plazos establecidos en el calendario de contribuyentes especiales para la declaración del impuesto retenido? Explique	Sí, porque se debe hacer en el tiempo estipulado por el SENIAT.
9. ¿Cómo se efectúa el enteramiento del IVA retenido?	Con cheque de Gerencia a nombre del Tesoro Nacional.
10. ¿Cuáles son las principales complicaciones presentes en la declaración y enteramiento el IVA?	La principal complicación para la declaración es bajar las planillas del sistema y hacer su cancelación en el banco por la caída de las líneas.
11. ¿Ha sido sancionado el Complejo Turístico Recreacional Vegasol por incumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA?	Si, por no cumplir con los requisitos mínimos exigidos en los libros de compra y venta.

**Fuente:** Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (2012)

## **Análisis de los Resultados en la Primera Parte de la Guía de Entrevista**

La guía de entrevista se aplicó con el propósito de obtener información, en primer lugar, sobre los procesos administrativos llevados a cabo como agente de retención del IVA en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol, con el fin de efectuar un diagnóstico de los mismos, dando de esta manera alcance al primer objetivo específico planteado.

Posterior a su aplicación se pudo conocer que los procesos de la empresa están automatizados, mediante el empleo del programa Adaptapro, lo cual le permite agilizarlos y obtener confiabilidad en la ejecución de los mismos. Sin embargo, las áreas operativas de la empresa están distanciadas geográficamente de la parte administrativa, por lo que las facturas se reciben 2 ó 4 días luego de ser emitidas por los proveedores, lo cual reduce el tiempo disponible para tramitar lo concerniente a las retenciones del IVA en los lapsos establecidos.

Además, se observa que en las situaciones en donde se anula algún cheque, lo cual sucede con frecuencia, pues es elevado el número de pagos que se emiten en la empresa, el programa informático presenta algunas debilidades, ya que no anula el comprobante de retención y, por ello, al cotejar el Mayor Analítico de Retenciones con el físico de los comprobantes, obviamente se presentan diferencias y se debe hacer la relación de forma manual, haciendo más lento el proceso.

Esta situación explica por qué las entrevistadas coinciden en asegurar que es poco el tiempo entre cada período, ocasionando que se deban dejar otras funciones de lado para poder darle cumplimiento a la retención y enteramiento del IVA en los plazos establecidos. De hecho, la Gerente de Administración y Contabilidad indicó que la empresa ha sido sancionada por no cumplir con los requisitos mínimos exigidos en los libros de compra y venta; asimismo, la Gerente General señaló que los libros suelen estar desactualizados y muestran un retraso de aproximadamente dos meses.



Todo ello, evidencia que la presión a la que está expuesto el personal de la Gerencia de Administración y Contabilidad por cumplir con los lapsos establecidos, les ha obligado a descuidar otros aspectos que son de vital importancia para el buen funcionamiento operativo de la organización.

Otro punto que amerita una revisión, es el enteramiento del impuesto, ya que si se toma en cuenta que, tal como lo expresaron las personas entrevistadas, siempre se está bajo presión para poder cumplir con los lapsos, se requiere que este proceso no presente mayores complicaciones.

En este orden de ideas, a la empresa le corresponde hacer el enteramiento de las retenciones en el Banco del Tesoro; pero, dado que no se tiene cuenta bancaria en la institución y por política empresarial no se puede hacer uso de las transferencias electrónicas de fondos, se requiere comprar un cheque de gerencia, para lo cual es necesaria la firma conjunta de ambos directores y no siempre están las personas autorizadas al mismo momento en la oficina, lo que además de implicar esfuerzos adicionales para su localización, provoca estrés en el personal, pues la compra debe hacerse antes de que venza el plazo para el pago en el banco receptor.

Con base en lo expuesto, resulta obvio que la empresa debe efectuar modificaciones, entre las cuales destacan los ajustes que se necesitan en el programa informático, evitando que las relaciones de las retenciones efectuadas se realicen de forma manual y así agilizar los procesos; otra medida es que las facturas se puedan procesar de manera más expedita; además, conviene que se procure la minimización de las complicaciones que suelen presentarse en el enteramiento del IVA.

Los resultados obtenidos ponen de manifiesto la necesidad que tiene el Complejo Turístico Recreacional Vegasol, de efectuar algunos cambios en la manera en que actualmente se ejecutan los procesos administrativos inherentes al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, justificándose ampliamente esta investigación.

**Presentación de los Resultados Obtenidos en la Segunda Parte de la Guía de Entrevista**

**Cuadro 4.**

**Guía de Entrevista Aplicada a la Gerente General del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (II Parte)**

<b>Pregunta</b>	<b>Respuesta</b>
12. De acuerdo a su criterio, ¿cuenta la empresa con suficiente personal para procesar de manera adecuada los trámites administrativos vinculados a la declaración y enteramiento el IVA? Explique	No, ya que las funciones administrativo-contables no están separadas y los procesos relacionados a la declaración y enteramiento al IVA representan un incremento de trabajo para el personal de esta área.
13. ¿El personal que realiza los procesos administrativos inherentes al IVA, cuenta con los conocimientos, habilidades y destrezas requeridas para que cumplan con sus funciones?	Las personas tienen toda la disposición, pero el sobrecargo de trabajo y la carencia de conocimientos en el área tributaria, obviamente inciden en su desempeño.
14. ¿De qué manera la empresa confirma que el personal del área administrativo-contable esté actualizado en los aspectos tributarios?	Se envía al personal a charlas dictadas por el SENIAT.
15. ¿Cuenta la empresa con recursos tecnológicos apropiados que permitan dar cumplimiento a los plazos establecidos para la declaración y enteramiento del IVA? Explique	Si, se cuenta con un sistema administrativo-contable llamado Adaptapro, el cual genera reportes automáticos; sin embargo, hay algunos aspectos contables que se deben corregir.
16. ¿Están documentados los procesos administrativos que son ejecutados para dar cumplimiento a los deberes formales como agente de retención del IVA? Explique.	No, actualmente no se cuenta con un manual de procedimientos, ni existe nada documentado sobre estos procesos.

17. ¿Los documentos generados por las retenciones del IVA fluyen de manera apropiada? Explique.	No, por la distancia geográfica, se quedan rezagados en alguno de los departamentos involucrados en el proceso.
18. ¿Cómo se coordinan las unidades administrativas que están vinculadas a la compra de bienes o servicios y las que efectúan los pagos a los proveedores? Explique.	Se coordinan mediante instrucciones verbales, indicando la importancia de agilizar los procesos para poder cumplir con los compromisos de pago.
19. ¿Cuáles factores podrían estar incidiendo en la coordinación efectiva de estas unidades administrativas?	La poca comunicación; el tiempo de declaración entre cada período es muy corto; el traslado de las facturas desde el complejo hasta las oficinas administrativas; así como la coincidencia de los días de pagos con otros compromisos administrativos.
20. ¿Qué tipo de controles aplica la empresa para asegurar que los procesos administrativos relacionados al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA se realicen correctamente?	Revisión de los procesos por parte de la Gerencia General y/o Departamento de Contraloría Externa antes de la declaración y enteramiento del impuesto.
21. Con base a su experiencia, ¿el ser contribuyente especial genera complicaciones en los procesos administrativos que se ejecutan en la empresa? ¿Por qué?	Si, ya que esto implica más trámites administrativos, que requiere de más tiempo y esfuerzos del personal para poder dar cumplimiento exacto; igualmente interfiere en el flujo de caja de la empresa
22. ¿Considera usted que sería pertinente modificar los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado? ¿Por qué?	Si, ya que se debe lograr que haya una estabilidad para darle cumplimiento a los requerimientos legales, sin necesidad de interrumpir los otros procedimientos administrativos.

Fuente: Gerente General del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (2012)

**Cuadro 5.**

**Guía de Entrevista Aplicada a la Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (II Parte)**

<b>Pregunta</b>	<b>Respuesta</b>
12. De acuerdo a su criterio, ¿cuenta la empresa con suficiente personal para procesar de manera adecuada los trámites administrativos vinculados a la declaración y enteramiento el IVA? Explique	No, no se cuenta con el personal suficiente, ya que el departamento está a cargo de otras dependencias y con otras funciones.
13. ¿El personal que realiza los procesos administrativos inherentes al IVA, cuenta con los conocimientos, habilidades y destrezas requeridas para que cumplan adecuadamente sus funciones?	Tienen pocos conocimientos en los aspectos tributarios, la mayoría de los empleados están formados en el área administrativa.
14. ¿De qué manera la empresa confirma que el personal del área administrativo-contable esté actualizado en los aspectos tributarios?	La empresa envía al personal a recibir algunas charlas dictadas por el SENIAT.
15. ¿Cuenta la empresa con recursos tecnológicos apropiados que permitan dar cumplimiento a los plazos establecidos para la declaración y enteramiento del IVA? Explique	Si, se adquirió un sistema administrativo-contable; sin embargo, es necesario mejorar algunos aspectos.
16. ¿Están documentados los procesos administrativos que son ejecutados para dar cumplimiento a los deberes formales como agente de retención del IVA? Explique.	No, las indicaciones al personal se realizan de manera verbal. No existe ningún tipo de instructivo, manual u otro tipo de documento que permita servir de guía y orientar a los empleados en las actividades que deben realizarse.

17. ¿Los documentos generados por las retenciones del IVA fluyen de manera apropiada? Explique.	No, siempre hay retraso ya sea por lo que tardan en llegar las facturas de Estanques o por el volumen de documentos que se procesan.
18. ¿Cómo se coordinan las unidades administrativas que están vinculadas a la compra de bienes o servicios y las que efectúan los pagos a los proveedores? Explique.	Se trata de que todos los involucrados cumplan con lo requerido mediante presiones o poniendo fechas de cumplimiento.
19. ¿Cuáles factores podrían estar incidiendo en la coordinación efectiva de estas unidades administrativas?	La comunicación, la separación geográfica entre las áreas operativas y la administración del Complejo; igualmente, el poco interés de los trabajadores en hacer bien su trabajo.
20. ¿Qué tipo de controles aplica la empresa para asegurar que los procesos administrativos relacionados al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA se realicen correctamente?	Por lo general, se verifica que la declaración y enteramiento del impuesto se efectúe en el tiempo estimado.
21. Con base a su experiencia, ¿el ser contribuyente especial genera complicaciones en los procesos administrativos que se ejecutan en la empresa? ¿Por qué?	Sí, porque se aumentan los procesos administrativos y por dar cumplimiento a la ley, se descuidan las otras funciones, lo que incide de manera directa en la operatividad y funcionamiento de la organización
22. ¿Considera usted que sería pertinente modificar los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado? ¿Por qué?	Sí, ya que se debe tratar de minimizar los errores y los apuros al momento de generar la declaración y pago del impuesto; por tanto, si se logra simplificar los procesos, sería de mucha utilidad tanto para la empresa como para el personal.

**Fuente:** Gerente de Administración y Contabilidad del Complejo Turístico Recreacional Vegasol (2012)

## **Análisis de los Resultados en la Segunda Parte de la Guía de Entrevista**

Esta segunda parte de la Guía de Entrevista permitió obtener información sobre los factores que inciden en la ejecución de los procesos administrativos vinculados a la retención, declaración y pago del IVA en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol, con lo cual fue posible lograr el segundo objetivo específico del presente estudio.

Una vez obtenidas las respuestas, se conoció que la empresa no cuenta con suficiente personal para procesar adecuadamente la elevada cantidad de documentos que se genera durante la retención del IVA, pues tanto la parte administrativa como la contable son manejadas por el mismo personal, lo cual explica que la fuerza laboral siempre esté atareada con estas labores y que los libros contables, por lo general, presenten un retraso, lo que ya ha ocasionado sanciones para la organización.

Además, de acuerdo a la Gerente General del Complejo, el personal tiene buena disposición hacia el trabajo, lo cual resulta muy positivo; sin embargo, ambas entrevistadas reconocen que el personal no tiene mucho dominio de los aspectos tributarios, lo que indudablemente se ve reflejado en el desempeño de las actividades. Para minimizar estas carencias, el personal es enviado a charlas dictadas por el SENIAT, pero éstas suelen ser muy generales y de corta duración, por lo que no logran despejar todas las dudas del personal sobre los temas tratados.

Aunado a lo anterior, los procesos administrativos que se deben llevar a cabo para dar cumplimiento cabal a los deberes formales como agente de retención del IVA, no cuentan con ningún tipo de documentación que registre los pasos a seguir; por tanto, los trabajadores no disponen de ninguna guía que los oriente durante su ejecución, siendo susceptibles de cometer errores.

Al presentarse estas limitaciones, es conveniente que la organización, separe el área administrativa de la contable, proceda a la contratación de

personal especializado en el área tributaria y documente las operaciones que se deben realizar.

Igualmente, tal como se señaló anteriormente, se utiliza el sistema Adaptapro, el cual genera reportes automáticos, pero deben optimizarse o detallarse algunos procesos para que, verdaderamente, sea un instrumento que permita la operatividad de los mismos.

En cuanto a la coordinación entre las unidades administrativas que están vinculadas a la compra de bienes o servicios y las que efectúan los pagos a los proveedores, las personas entrevistadas opinaron que la distancia geográfica representa una barrera para una adecuada integración de las áreas. Igualmente, coinciden en expresar que no existe muy buena comunicación, lo que conlleva a que los documentos relacionados a las retenciones del IVA no fluyan de manera apropiada y se queden rezagados en algunas de las unidades involucradas en el proceso, reduciéndose, así, el tiempo disponible para su procesamiento y aumentando la presión cuando se acercan las fechas para la declaración y enteramiento.

Al respecto, la Gerente de Administración y Contabilidad añadió a las causas señaladas que los trabajadores muestran poco interés en hacer bien su trabajo, contradiciendo la apreciación de la Gerente General quien percibe que las personas tienen toda la disposición. Sobre este particular, es necesario tomar en cuenta que la fuerza laboral está sobrecargada de trabajo y, además, no poseen conocimientos sólidos en el área tributaria, lo que aunado a la carencia de pautas documentadas, irremediamente se traduce en un desempeño inadecuado, a pesar de que se tenga una buena actitud; por tanto, corresponde a los directivos establecer los medios para que el personal cumpla adecuadamente con sus funciones.

En relación a las complicaciones que acarrea el ser contribuyente especial, ambas entrevistadas estuvieron de acuerdo en indicar que esta situación incrementa los trámites administrativos, lo que implica mayores esfuerzos del personal para poder dar cumplimiento cabal a los deberes

formales y, por ello, se descuidan las otras funciones, lo que incide de manera directa en la operatividad y funcionamiento de la organización.

Por consiguiente, las dos personas consultadas opinaron que es una necesidad modificar los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, pues se debe lograr el cumplimiento en los tiempos previstos, sin los apuros que hoy día se presentan y sin necesidad de interrumpir los otros procedimientos administrativos, considerando que si se logra simplificar los procesos, sería de mucha utilidad tanto para la empresa como para el personal, lo cual pone de manifiesto la relevancia, viabilidad y pertinencia de esta investigación.

## **Propuesta**

### ***Modificaciones en los Procesos Administrativos Inherentes a los Deberes Formales como Agente de Retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol***

La Administración Tributaria con el objeto de ejercer un mayor control sobre la recaudación del Impuesto al Valor Agregado, designó como agentes de retención en calidad de contribuyentes especiales a sujetos pasivos calificados y notificados en forma expresa de tal condición.

Al respecto, estos contribuyentes tienen que realizar sus operaciones de declaración del impuesto en las compras y las ventas, pero además, están obligados a retener un porcentaje de la alícuota, por las transacciones efectuadas con sus proveedores y, en un determinado periodo de tiempo, los montos retenidos deben ser enterados a la Administración Tributaria.

Todo esto trae consigo un incremento de los trámites administrativos realizados por estos contribuyentes, siendo necesario que tomen medidas para ceñirse a las pautas que están establecidas en la Ley, lo que implica un ajuste de los procesos que se ejecutan.



Tomando en cuenta que esto suele ser una labor compleja, el objetivo de la investigación es proponer modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol.

La propuesta se presenta con la finalidad de ajustar los procedimientos administrativos llevados a cabo en la gestión del tributo en búsqueda de que la empresa pueda adaptarse sin inconvenientes al cumplimiento cabal de la normativa legal, basándose en los referentes teóricos estudiados.

El siguiente aporte constituye un instrumento que contribuye a la simplificación de los procesos administrativos ejecutados, en procura de cumplir con la declaración y enteramiento del IVA en los lapsos establecidos y, además, puede servir como herramienta de análisis de las tareas y actividades.

Sobre el particular, la propuesta estará bajo la responsabilidad de la empresa Complejo Turístico Recreacional Vegasol, la cual establecerá la forma y el método de implementación para que el personal tenga el acceso más provechoso. Igualmente, el aporte debe ser considerado como un instrumento dinámico, sujeto a cambios que surgen de las necesidades propias de toda empresa y de las variaciones que pueda experimentar el marco legal, en cuyo caso es recomendable su revisión técnica para mantener su utilidad.

### **Objetivos de la Propuesta**

Los objetivos de la presente propuesta están orientados a:

- Propiciar el cumplimiento de la normativa legal.
- Minimizar los esfuerzos realizados para acatar las disposiciones de la Ley en lo que respecta al cumplimiento de los deberes formales.

- Agilizar los trámites administrativos vinculados a la retención y enteramiento del IVA.
- Servir de guía para una mejor dirección de los esfuerzos en materia tributaria.
- Prevenir las dificultades legales que puedan ocurrir por incumplimiento de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado y la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030.

### **Análisis de los Procesos Administrativos Inherentes a la Retención del Impuesto al Valor Agregado**

Para hacer modificaciones en los procesos administrativos es necesario efectuar una revisión de su diseño, recursos empleados y la estructura organizacional, con el fin de identificar los aspectos que deben ser corregidos o mejorados y, de esta manera, alcanzar mejores prácticas administrativas.

El método a emplear será el propuesto por el autor Solano (2009), quien señala que éste consiste en la separación de cada uno de sus componentes y la verificación sistemática de que cada una de esas partes se esté llevando a cabo de la manera más efectiva y eficiente posible.

Puntualiza el autor que la herramienta más eficaz para el análisis de procesos es el diagrama de flujo en el que se deben reflejar todas las operaciones realizadas en su debida secuencia.

Tomando en cuenta estos planteamientos, a continuación se procede a reflejar en diagramas de flujo, las diferentes fases del proceso administrativo relacionado a la retención y enteramiento del IVA en el Complejo Turístico Recreacional Vegasol, indicando el propósito de cada una de ellas y el resultado esperado, permitiendo visualizar las etapas que requieren modificarse.

## Simbología Utilizada (Norma ANSI para Elaborar Diagramas de Flujo Administrativos)



**Inicio o final de proceso:** Cuando se utilice para iniciar el principio se anotará la palabra INICIO y cuando se termine se escribirá la palabra FIN



**Actividad:** Describe la realización de una operación o actividad relativa a un proceso



**Decisión o alternativa:** Indica un punto dentro del flujo en donde se debe tomar una decisión de dos o más opciones



**Conector de proceso:** Representa enlace de una parte del diagrama de flujo con otra parte del mismo.



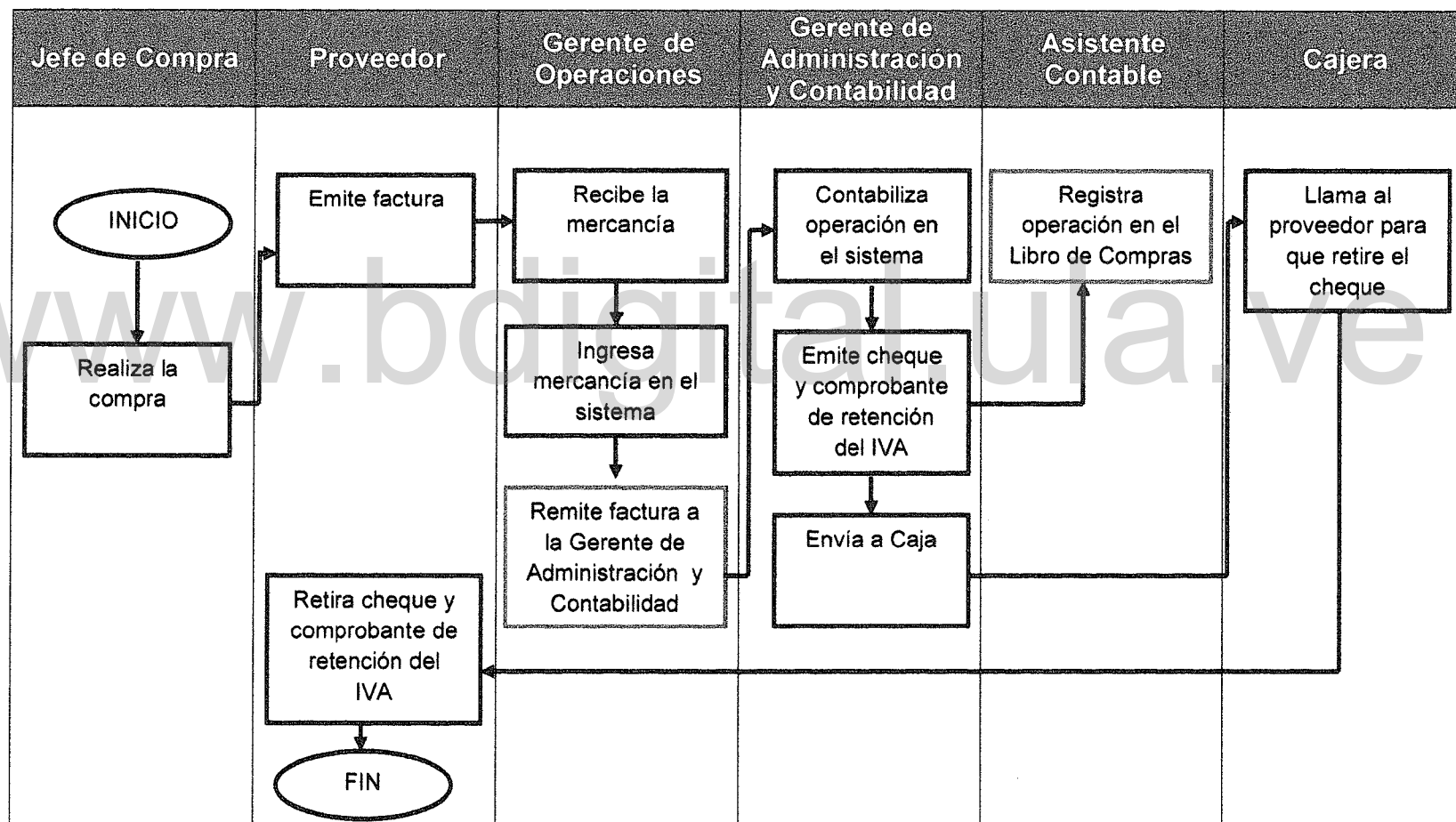
**Conector de página:** Enlace con otra hoja diferente en la que continua el diagrama de flujo.



**Dirección de flujo o línea de unión:** Conecta los símbolos señalando el orden en que deben realizarse las siguientes operaciones.

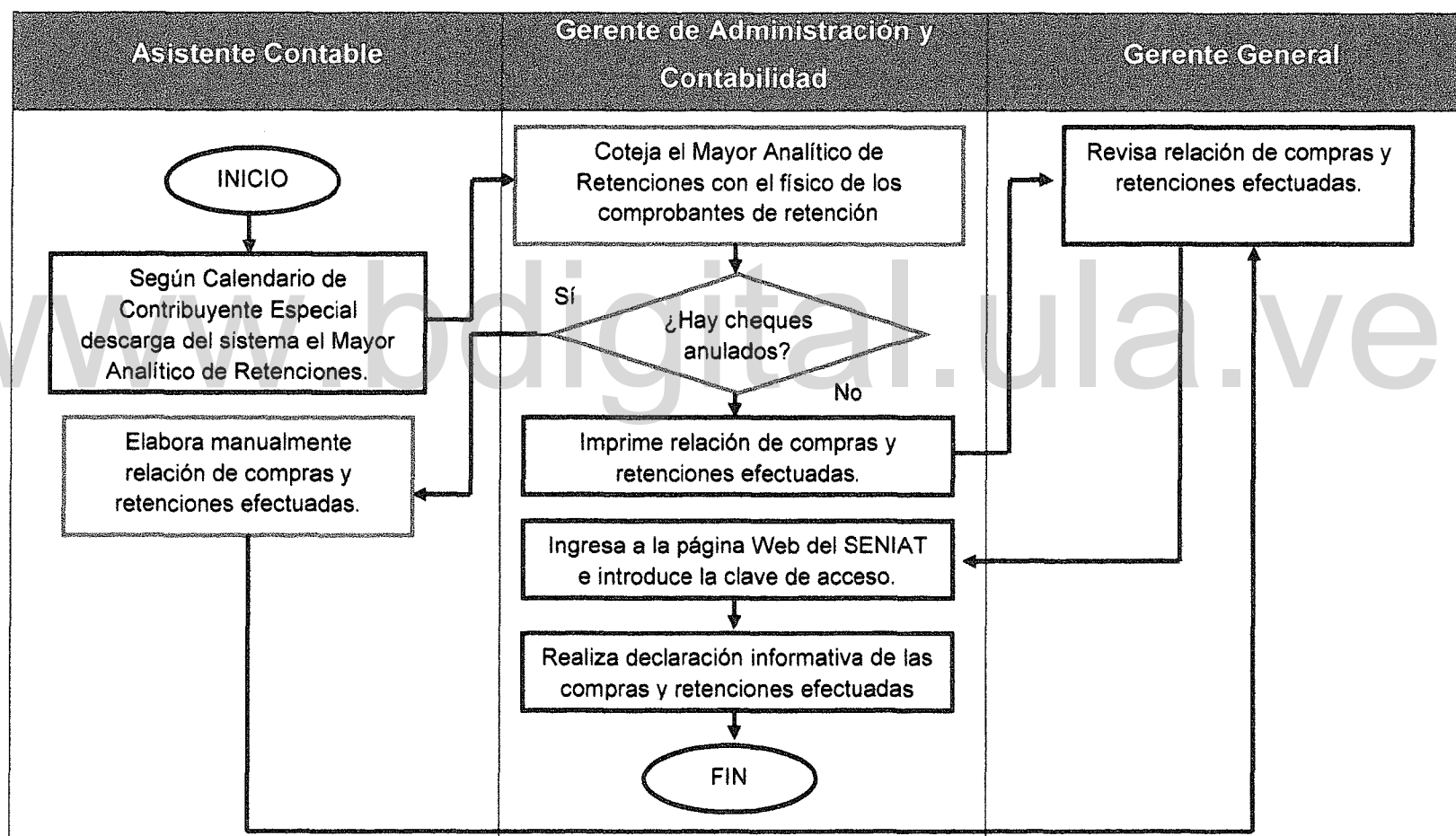
Fuente: (Franklin, 2001, p.194)

**Diagrama de Flujo de los Procesos Administrativos Actuales Inherentes a la Retención del Impuesto al Valor Agregado**



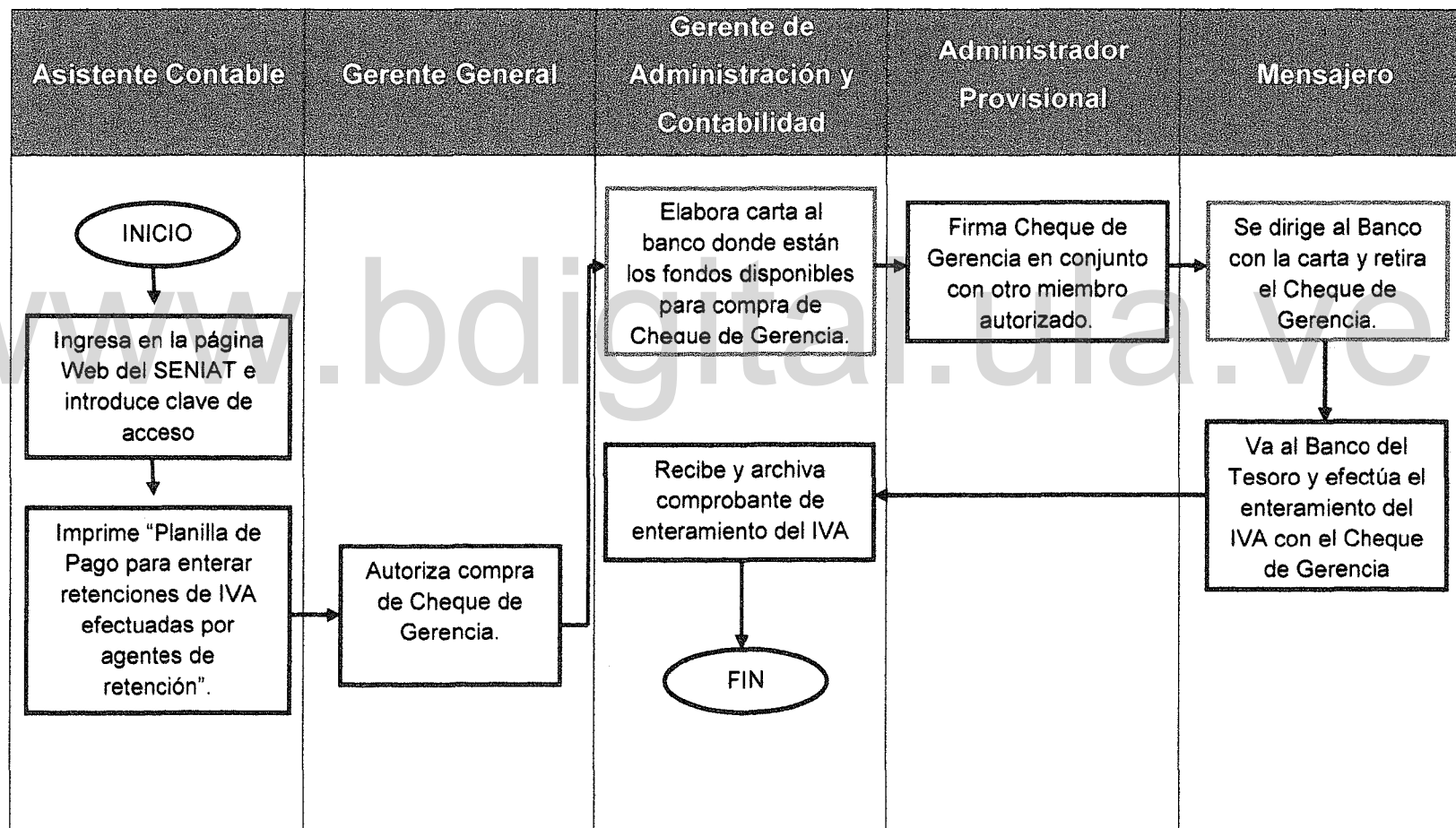
Fuente: Autora (2012).

**Diagrama de Flujo de los Procesos Administrativos Actuales Inherentes a la Declaración del Impuesto al Valor Agregado**



Fuente: Autora (2012).

**Diagrama de Flujo de los Procesos Administrativos Actuales Inherentes al Enteramiento del Impuesto al Valor Agregado**



Fuente: Autora (2012).

## **Modificaciones Propuestas**

Al analizar los diagramas de flujo se pudo determinar que durante la retención del IVA no hay mayor complicación, pues el sistema informático utilizado conecta directamente con la página Web del SENIAT y verifica la condición del contribuyente, procediendo a retener el porcentaje correspondiente y emitir el comprobante de retención, el cual cumple con todos los requisitos legales.

No obstante, debido a la distancia geográfica entre el área operativa y la administrativa, las facturas son procesadas 2 ó 4 días después de que son emitidas por el proveedor, reduciendo el tiempo de que se dispone para su procesamiento. En tal sentido, tomando en cuenta que la organización no dispone de los recursos para trasladar diariamente las facturas a la Gerencia de Administración y Contabilidad, es conveniente que las compras se efectúen hasta 5 días antes de que finalice cada quincena, con el fin de evitar que no puedan tramitarse en el período que correspondan.

Por otra parte, si bien los libros de compras presentan cierto atraso, esta situación no obedece a los procedimientos administrativos como tal, ya que el sistema lleva la relación de las mismas, pero, debido a la carencia de personal y a la elevada carga de trabajo de existente, su actualización es postergada; por tanto, es conveniente que la empresa separe las funciones administrativas de las contables y proceda a la contratación de personal con conocimientos en el área contable y tributaria.

Respecto a la declaración del IVA, en esta etapa se observa que los procesos son engorrosos, ya que normalmente son anulados algunos cheques, por lo que la relación de las retenciones debe efectuarse manualmente, requiriéndose de un tiempo considerable para ello, además que implica mayores esfuerzos de supervisión y control. Por ello, se debe solicitar a los Ingenieros de Sistemas que gestionan el programa Adaptapro

que realicen los cambios necesarios, para que al anular un cheque también se elimine el comprobante de retención.

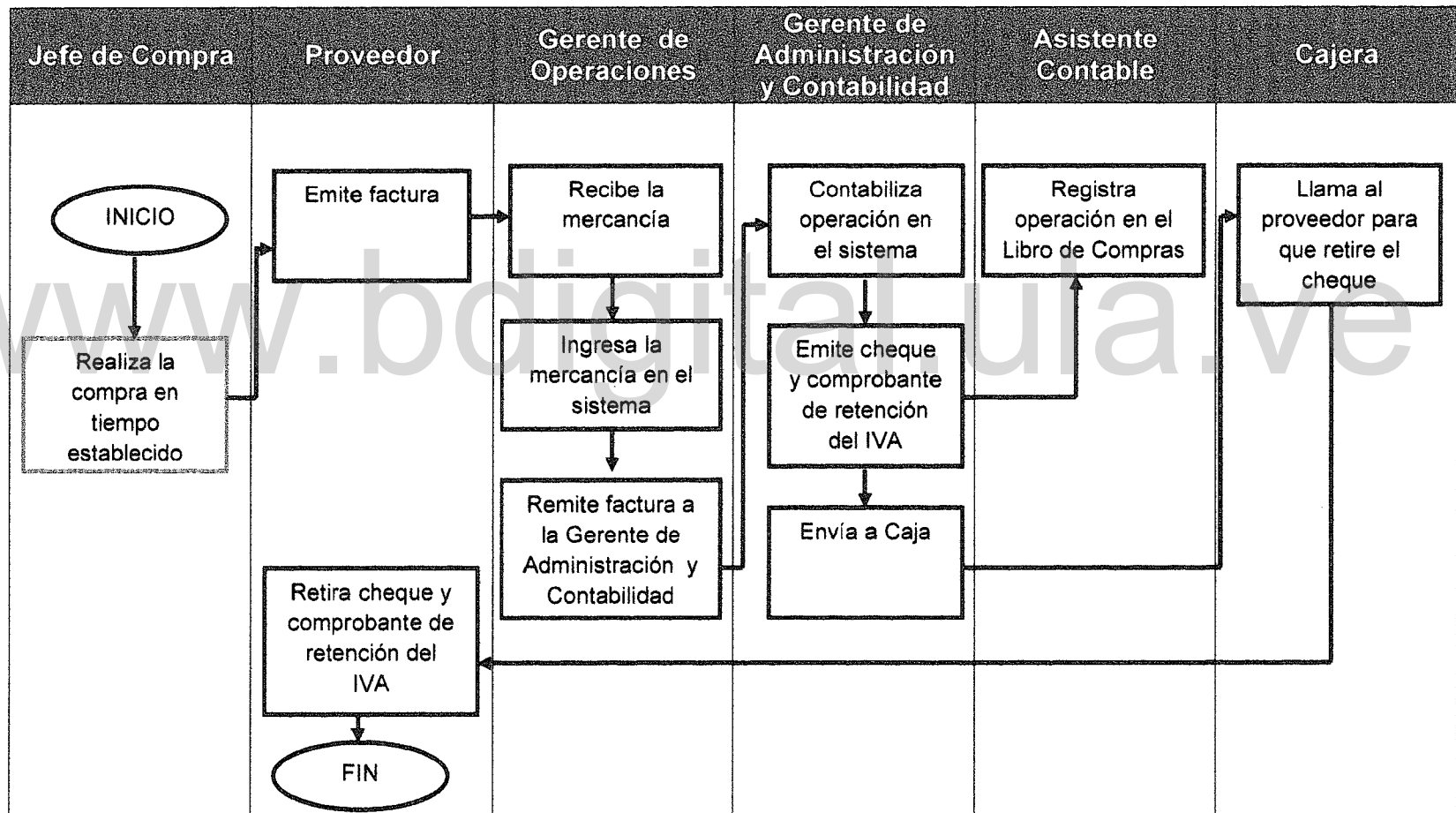
Finalmente, en el enteramiento del impuesto, el hecho de no contar con una cuenta en el Banco del Tesoro, obliga a una serie de trámites que en el caso de poseerla resultarían innecesarios, por consiguiente, se precisa proceder a su apertura.

Con base en lo expuesto, se presentan los diagramas de flujo con las modificaciones propuestas en los procesos administrativos inherentes al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención; cabe acotar que el proceso vinculado a la retención del impuesto no presenta ninguna modificación pues el cambio consiste en realizar las compras en un período de tiempo que permita que, a pesar de las distancia, las retenciones puedan efectuarse en los plazos establecidos.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

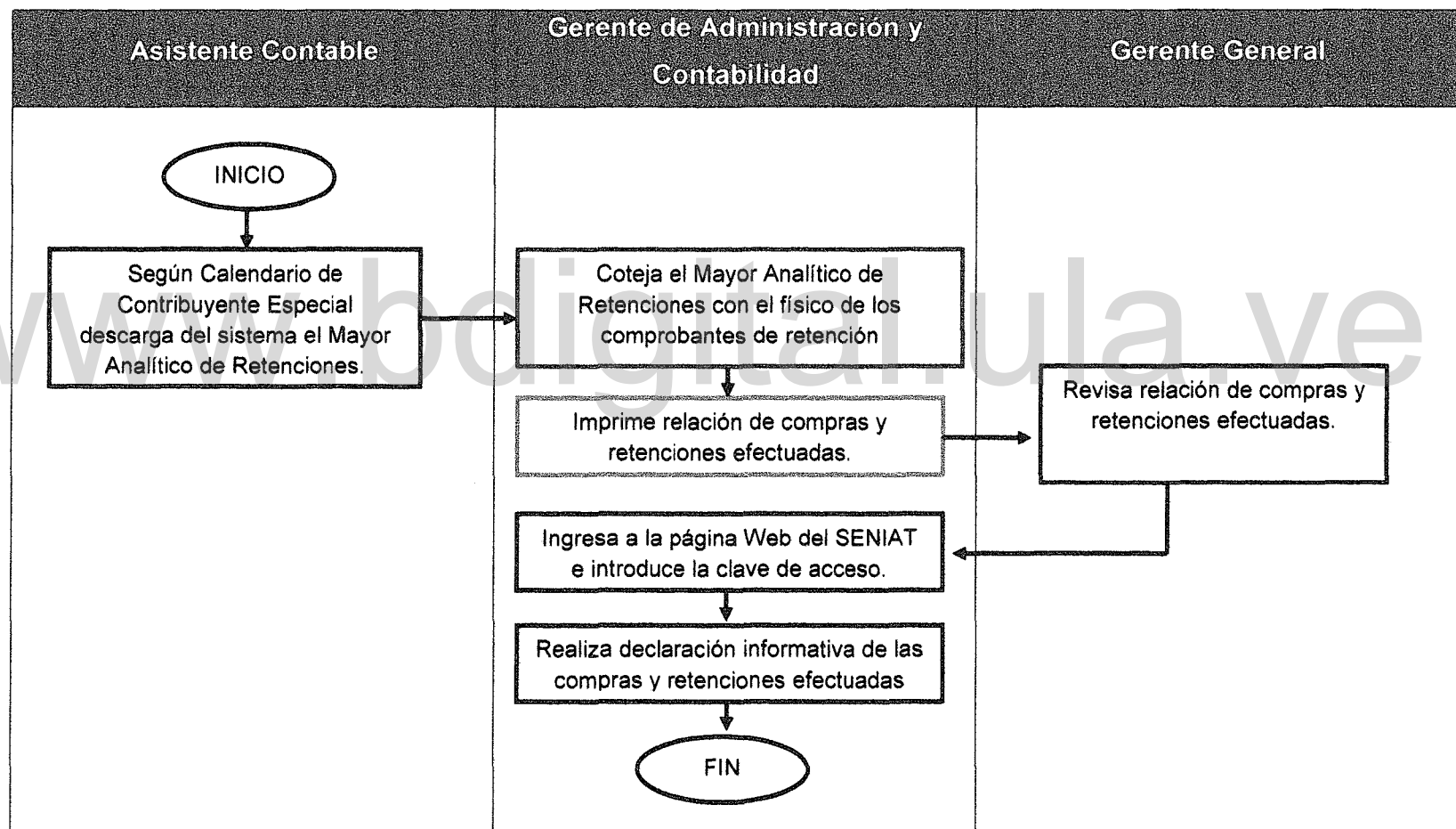


**Diagrama de Flujo de las Modificaciones Propuestas en los Procesos Administrativos Inherentes a la Retención del Impuesto al Valor Agregado**



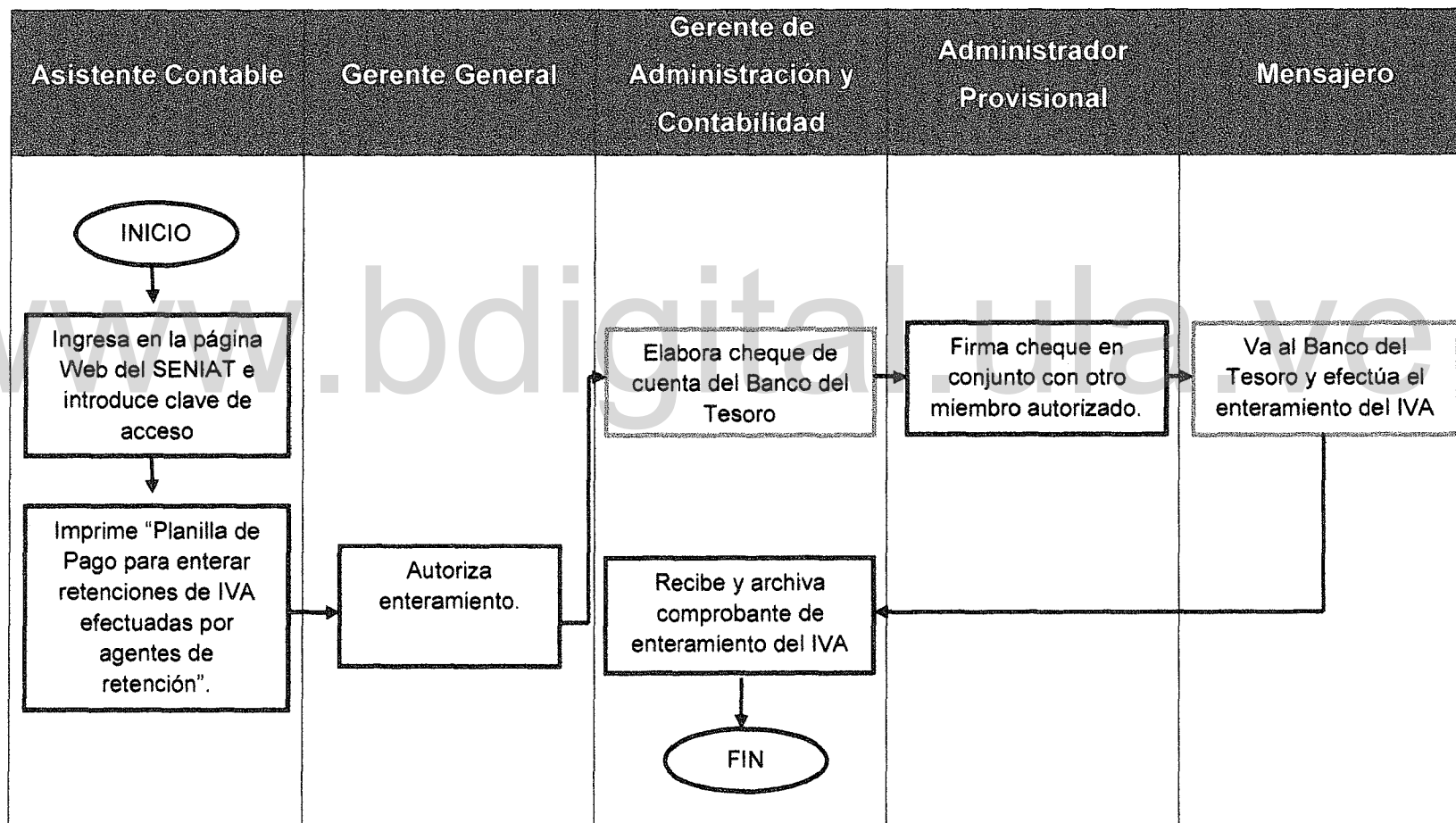
Fuente: Autora (2012).

**Diagrama de Flujo de las Modificaciones Propuestas en los Procesos Administrativos Inherentes a la Declaración del Impuesto al Valor Agregado**



Fuente: Autora (2012).

**Diagrama de Flujo de las Modificaciones Propuestas en los Procesos Administrativos Inherentes al Enteramiento del Impuesto al Valor Agregado**



Fuente: Autora (2012).

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **Conclusiones**

El Servicio Nacional Integral de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), haciendo uso de las atribuciones que le han sido conferidas, ha creado mediante Providencia Administrativa la figura de contribuyentes especiales quienes son los responsables de percibir y enterar un porcentaje de la alícuota del impuesto al valor agregado a dicho organismo.

Al recibir la calificación de contribuyentes especiales, las empresas se ven en la necesidad de adaptarse a los requerimientos de la Ley, ya que su incumplimiento puede acarrear sanciones de carácter civil, administrativo o penal, mediante la cancelación de multas o hasta el cierre temporal, parcial o total de la empresa.

En este orden de ideas, la presente investigación tuvo como objetivo, proponer modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol. El estudio es descriptivo y de campo, fundamentado en una revisión documental durante su primera fase.

Una vez obtenidos los resultados, luego de aplicar una guía de entrevista a la Gerente General y a la Gerente de Administración y Contabilidad de la empresa estudiada, se pudo determinar en cuanto al primer objetivo de la investigación, relativo al diagnóstico de los procesos administrativos ejecutados como agente de retención del IVA, que durante la retención del IVA no hay mayor complicación, pues el sistema conecta

directamente con la página web del SENIAT y verifica la condición del contribuyente, procediendo a retener el porcentaje correspondiente y emitir el comprobante de retención, el cual cumple con todos los requisitos legales. Sin embargo, en la declaración, la relación de retenciones debe hacerse de forma manual, haciendo más lento el proceso. Igualmente, el hecho de no poseer cuenta en la institución donde se debe hacer el enteramiento del IVA genera inconvenientes.

Respecto al segundo objetivo específico, orientado a determinar los factores que inciden en la ejecución de los procesos administrativos vinculados a la retención, declaración y pago del IVA, se pudo conocer que la carencia de personal para procesar la elevada cantidad de documentos que se generan durante la retención del IVA, aunado a la falta de documentación de los procesos y escasa formación en los aspectos tributarios, está incidiendo en la ejecución de los mismos. Asimismo, la distancia geográfica entre la parte operativa y la administración representa una barrera para una adecuada integración de las áreas e influye en el tiempo disponible para efectuar las retenciones del impuesto y proceder a su declaración y enteramiento en los lapsos establecidos por la Ley.

En relación con el tercer objetivo específico, el cual se enfocó en establecer los cambios que ameritan efectuarse en los procesos administrativos en procura de que se logre el cumplimiento cabal de los deberes formales en cuanto al IVA, éste se alcanzó a través de los resultados obtenidos y las teorías incluidas en el marco teórico.

De manera particular, se tuvo como fundamento los planteamientos del autor Solano (2009), quien indica unas pautas que se tomaron en consideración para analizar los procesos administrativos actuales y, de esta manera, proceder a plantear las modificaciones pertinentes, dando una solución viable y certera a la problemática existente en la empresa estudiada.

En tal sentido, la propuesta indica las modificaciones que deben efectuarse en los procesos administrativos, entre las cuales destacan que las

compras se efectúen hasta 5 días antes de que finalice cada quincena, con el fin de que las facturas puedan tramitarse en el período que correspondan; separar las funciones administrativas de las contables y proceder a la contratación de personal con conocimientos en el área contable y tributaria; solicitar a los Ingenieros de sistemas que gestionan el programa Adaptapro para que realicen los cambios necesarios de manera que al anular un cheque también se elimine el comprobante de retención; y finalmente aperturar una cuenta en el Banco del Tesoro para agilizar el enteramiento del IVA.

Estas modificaciones al ser aplicadas conllevarán a la simplificación de las operaciones, sentando las bases para que la empresa pueda cumplir sin dificultad los deberes formales que le competen como contribuyente especial.

Cabe señalar que los directivos del Complejo Turístico Recreacional Vegasol, se mostraron bastante interesados en el desarrollo del estudio, lo cual refleja la viabilidad de la propuesta. Por lo expuesto, es posible aseverar que los objetivos planteados en la investigación se alcanzaron de manera satisfactoria.

### **Recomendaciones**

Partiendo de los resultados obtenidos y considerando cada uno de los objetivos específicos establecidos en la presente investigación, se presentan las siguientes recomendaciones:

- Implantar las modificaciones sugeridas, pues es una herramienta que asegura que la ejecución de las tareas relacionadas a la retención, declaración y enteramiento del IVA se efectúen de manera más expedita y, por tanto, se pueda cumplir con los lapsos establecidos en la Ley.
- Elaborar un manual de procedimientos donde se documente cada uno de los procesos administrativos a ser ejecutados en la gestión

del IVA, de manera que el personal cuente con una guía que oriente sus esfuerzos

- Establecer programas de capacitación y adiestramiento que permitan mejorar el desempeño del recurso humano y, por consiguiente, el mejor aprovechamiento del tiempo y los recursos.
- Mejorar los mecanismos de supervisión y control de los procesos administrativos, en pro de velar por el cumplimiento de las normativas legales y que se cumplan las metas planteadas.
- Implantar modelos cuantitativos para la evaluación de las operaciones a través de los indicadores de gestión para determinar con mayor precisión los niveles de eficiencia en cada uno de los procesos que se desarrollan para dar cumplimiento a los deberes formales en la organización.
- Realizar evaluaciones periódicas a los procesos administrativos, tomando en consideración los cambios que vaya experimentando la organización y las variaciones que pueda experimentar el marco legal.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Agüero, Y. (2007). *Relación entre las retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) soportadas y los flujos de caja de los Contribuyentes Especiales. Caso: Matadero Industrial Centro Occidental, C.A.* Trabajo de Grado. Universidad Centrooccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto, Venezuela.
- Albornoz, J. (2001). *Temas tributarios. Asociación Venezolana de Derecho Tributario.* Caracas: Livrosca.
- Arias, F. (2006). *El Proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica.* (5ª ed). Caracas: Episteme.
- Argente, J., Arveras, C., Gil, M., Márquez, Á. y otros (2007). *Impuesto sobre la renta de las personas físicas.* (3º ed). Valencia, España: WoltersKluwer.
- Baker & McKenzie y VenEconomía (2005). [Artículo en línea]. *Impuestos.* Disponible en:[http://www.veneconomy.com/site/files/articulos/artEsp2694\\_1965.pdf](http://www.veneconomy.com/site/files/articulos/artEsp2694_1965.pdf). [Consulta: 2012, septiembre, 10].
- Belisario, J. (2010). La evolución y descaracterización del principio de legalidad en el Derecho Tributario venezolano. En Salcedo, R. (Comp.), *Modelo de Código Tributario para América Latina. Tendencias actuales de tributación* (p. 123-142). Bogotá: Universidad del Rosario.
- Bernal, C. (2006). *Metodología de la investigación. Para la administración, economía, humanidades y ciencias sociales.* D.F. México: PEARSON EDUCACIÓN.
- Bravo, J. (2008). *Derecho tributario. Escritos y reflexiones.* Bogotá: Universidad del Rosario.
- Castillo, L. (2006). *Potencialidades de la descentralización fiscal en Venezuela.* Tesis de Doctorado publicada. Santiago: Universidad de Santiago de Compostela.
- Código Orgánico Tributario. (2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 37.305 del 17 de octubre de 2001. Caracas, Venezuela.



Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5.453 (Extraordinario), del 24 de marzo de 2000. Caracas, Venezuela.

Croce, N. (2002). *El financiamiento del sector salud y la modernización tributaria en Venezuela*. Caracas: Consejo de Desarrollo Científico y Humanístico. UCV.

Delgado, F. y Muñiz, M. (2005). *Cuadernos de Hacienda Pública. Teoría de los impuestos*. Oviedo: Ediuno.

Delgado, F. (2010). [Artículo en línea]. *Contribuyentes especiales*. Disponible en: <http://franciscocesardelgado.blogspot.com/2010/04/contribuyentes-especiales.html>. [Consulta: 2012, septiembre, 12].

Fernández, E., Galiano, J. y Yáñez, G. (2007). *Análisis y mejoras de procesos en organizaciones públicas*. Madrid: Fundación Internacional y para Iberoamérica de Administración y Políticas Públicas (FIIAPP).

Fernández, M. (2003). *Análisis del sistema tributario español*. Madrid: Editorial DYKINSON S.L.

Franklin, E. (2001). *Organización de empresas. Análisis, diseño y estructura*. D.F. México: Mc Graw Hill.

Greco, O. (2007). *Diccionario contable*. (4° ed). Florida: Valletta Ediciones.

Guerra, L. (2011). *Análisis de los procesos administrativos de la empresa Inversiones YEAL, C.A., para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA*. Trabajo de Grado. Universidad Nacional Experimental de Guayana. Ciudad Guayana, Venezuela.

Hurtado, I. y Toro, J. (2007). *Paradigmas y métodos de investigación en tiempos de cambio*. Caracas: Editorial CEC, S.A.

Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (2007). Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.632 del 26 de febrero de 2007. Caracas, Venezuela.

Reglamento General de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (1999). Gaceta Oficial N° 5.363 Extraordinario de fecha 12 de julio de 1999. Decreto N° 206. Caracas, Venezuela.

- Menéndez, A. (2009). *Derecho financiero y tributario. Parte general. Lecciones de cátedra*. (10° ed). Madrid: Lex Nova, S.A.
- Morett, J. (2008). *Fortalezas y debilidades de los tributos municipales en cuanto a su aplicación durante el periodo 2001-2004. Caso: Municipio Panamericano del Estado Táchira*. Trabajo de Grado. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Postgrado en Ciencias Contables. Mención Tributos. Mérida.
- Parella, S. y Martins, F. (2003). *Metodología de la investigación cuantitativa*. Caracas: FEDUPEL.
- Pérez, A. (2006). *Guía Metodológica para anteproyectos de investigación*. (2ª ed). Caracas: Fedupel.
- Perugachi, M. (2004). *Optimización de procesos*. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar
- Providencia Administrativa N° 0685. (2007). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.622 del 08 de febrero de 2007. Caracas, Venezuela.
- Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030. (2013). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 40.170 del 20 de mayo de 2013. Caracas, Venezuela.
- Solano, J. (2009). *Calidad total en la Gerencia Pública*. Caracas: Universidad Metropolitana
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006). *Manual de trabajos de grado y especialización y maestría y tesis doctorales*. (4ª ed). Caracas: FEDUPEL.
- Urbano, C. y Yuni, J. (2006). *Técnicas para investigar: recursos metodológicos para la preparación de proyectos de investigación*. (2° ed). Córdoba: Brujas.
- Vielma, V. (2008). *Efecto de la Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Contribuyentes Especiales en Condición de Agentes Sujetos de Retención. Caso de Estudio: Consorcio "Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones (SIMCO)"*. Trabajo de Grado. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Postgrado en Ciencias Contables. Mención Tributos. Mérida.

ANEXOS

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## Anexo A. Guía de Entrevista

República Bolivariana de Venezuela  
Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Postgrado en Ciencias Contables  
Mención Tributos

### Guía de Entrevista

Estimado Señor(a): esta entrevista forma parte de un trabajo de investigación con fines estrictamente académicos. La información suministrada es confidencial y muy valiosa para la realización del mismo. Por lo tanto, se le agradece la mayor veracidad posible. Me es grato agradecerle por su atención, tiempo y excelente colaboración.

Cargo: \_\_\_\_\_

1. ¿Podría explicar brevemente de qué manera procede el pago de las facturas a los proveedores?

---

---

---

2. ¿Cómo se determina el porcentaje del IVA que será retenido al proveedor?

---

---

---

3. ¿Al emitir el comprobante de retención se verifica que el documento cumpla con los requerimientos exigidos por la ley?

---

---

4. ¿En cuánto tiempo es entregado el comprobante de retención al proveedor?

---

---

5. ¿Las operaciones son registradas de forma inmediata en los libros exigidos por la administración tributaria? Explique.

---

---

6. ¿Se verifica periódicamente que los libros estén actualizados y sean llevados acorde a las normas establecidas?

---

---

7. ¿De qué manera se procede a efectuar las relaciones de las retenciones del IVA efectuadas por cada periodo?

---

---

8. ¿Cumple la empresa con los plazos establecidos en el calendario de contribuyentes especiales para la declaración del impuesto retenido? Explique

---

---

9. ¿Cómo se efectúa el enteramiento del IVA retenido?

---

---

---

10. ¿Cuáles son las principales complicaciones presentes en la declaración y enteramiento el IVA?

---

---

11. ¿Ha sido sancionado el Complejo Turístico Recreacional Vegasol por incumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA?

---

---

12. De acuerdo a su criterio, ¿cuenta la empresa con suficiente personal para procesar de manera adecuada los trámites administrativos vinculados a la declaración y enteramiento el IVA?  
Explique

---

---

---

13. ¿El personal que realiza los procesos administrativos inherentes al IVA, cuenta con los conocimientos, habilidades y destrezas requeridas para que cumplan adecuadamente sus funciones?

---

---

14. ¿De qué manera la empresa confirma que el personal del área administrativo-contable esté actualizado en los aspectos tributarios?

---

---

---

15. ¿Cuenta la empresa con recursos tecnológicos apropiados que permitan dar cumplimiento a los plazos establecidos para la declaración y enteramiento del IVA? Explique

---

---

16. ¿Están documentados los procesos administrativos que son ejecutados para dar cumplimiento a los deberes formales como agente de retención del IVA? Explique.

---

---

17. ¿Los documentos generados por las retenciones del IVA fluyen de manera apropiada? Explique.

---

---

---

18. ¿Cómo se coordinan las unidades administrativas que están vinculadas a la compra de bienes o servicios y las que efectúan los pagos a los proveedores? Explique.

---

---

19. ¿Cuáles factores podrían estar incidiendo en la coordinación efectiva de estas unidades administrativas?

---

---

20. ¿Qué tipo de controles aplica la empresa para asegurar que los procesos administrativos relacionados al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA se realicen correctamente?

---

---

21. Con base a su experiencia, ¿el ser contribuyente especial genera complicaciones en los procesos administrativos que se ejecutan en la empresa? ¿Por qué?

---

---

22. ¿Considera usted que sería pertinente modificar los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado? ¿Por qué?

---

---



[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

**Anexo B. Calendario de Contribuyentes Especiales**

**SENIAT**  
**Providencia mediante la cual se dicta el Calendario de Sujetos Pasivos Especiales y Agentes de Retención para aquellas obligaciones que deben cumplirse en el año 2013.**

la Renta e Impuesto al Valor Agregado, deberán ser presentadas y en su caso, efectuados los respectivos pagos, según el último dígito del número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), en las fechas de vencimiento del calendario que para el año 2013 será el siguiente:

**a) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

RIF	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0 Y 5	16	22	18	23	16	25	16	23	17	22	18	23
9 Y 6	17	21	20	22	17	21	17	22	18	21	19	20
7 Y 3	18	20	21	18	20	20	18	21	19	18	20	19
4 Y 8	21	19	22	17	21	19	19	20	20	17	21	18
1 Y 2	22	18	25	16	22	18	22	16	23	16	22	17

**b) RETENCIONES DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

**b.1) Practicadas entre los días 1° al 15 de cada mes, ambos inclusive**

RIF	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0 Y 5	16	22	18	23	16	25	16	23	17	22	18	23
9 Y 6	17	21	20	22	17	21	17	22	18	21	19	20
7 Y 3	18	20	21	18	20	20	18	21	19	18	20	19
4 Y 8	21	19	22	17	21	19	19	20	20	17	21	18
1 Y 2	22	18	25	16	22	18	22	16	23	16	22	17

**b.2) Practicadas entre los días 16 y el último de cada mes, ambos inclusive**

RIF	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0 Y 5	3	8	4	8	3	11	2	8	3	8	5	9
9 Y 6	4	7	5	5	6	10	3	7	4	7	6	6
7 Y 3	7	6	6	4	7	7	4	6	5	4	7	5
4 Y 8	8	5	7	3	8	6	8	5	6	3	8	4
1 Y 2	9	4	8	2	9	5	9	2	9	2	11	3

**c) RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

RIF	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0 Y 5	7	14	6	10	7	13	4	12	5	10	7	11
9 Y 6	8	13	7	9	8	12	8	9	6	9	8	10
7 Y 3	9	8	8	8	9	11	9	8	9	8	11	9
4 Y 8	10	7	11	5	10	10	10	7	10	7	12	6
1 Y 2	11	6	12	4	14	7	11	6	11	4	13	5

**d) ESTIMADAS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Declaración y Pago de Porciones Ejercicios Regulares e Irregulares)**

R.I.F	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0 Y 5	9	18	8	12	9	17	9	14	9	14	11	13
9 Y 6	10	15	11	11	10	14	10	13	10	11	12	12
7 Y 3	11	14	12	10	14	13	11	12	11	10	13	11
4 Y 8	14	13	13	9	15	12	12	9	12	9	14	10
1 Y 2	15	8	14	8	16	11	15	8	13	8	15	9

**Anexo C. Validaciones**

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## VALIDACIÓN DE LA GUÍA DE ENTREVISTA

	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del instrumento		✓		
Claridad en la redacción		✓		
Pertinencia de los indicadores		✓		
Relevancia del contenido		✓		
Factibilidad de aplicación		✓		

Apreciación cualitativa:

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

Observaciones: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Validado por: Yasna Araya Casal  
Profesión: Contadora - Ingeniera  
Lugar de trabajo: ULA  
Cargo: Profesora Titular  
Firma: [Firma]  
C.I.: 3866563

## VALIDACIÓN DE LA GUÍA DE ENTREVISTA

	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del instrumento	X			
Claridad en la redacción			X	
Pertinencia de los indicadores		X		
Relevancia del contenido		X		
Factibilidad de aplicación		X		

### Apreciación cualitativa:

El instrumento presentado ofrece planteamientos claros y a través de su aplicación se logra obtener la información requerida y pertinente a la investigación.

- Observaciones:**
- 1) No enumerar los objetivos específicos
  - 2) Utilizar lenguaje técnico "llevados a cabo"
  - 3) Se sugiere eliminar el nombre del entrevistado para costar la subjetividad
  - 4) Realizar las correcciones resueltas en los ítems.

Validado por: José N. Rangel R.

Profesión: Contador Público Esp. Tributario

Lugar de trabajo: Gobernación Edo. Mérida

Cargo: Administrador

Firma: [Firma manuscrita]

C.I.: [Firma manuscrita]

## VALIDACIÓN DE LA GUÍA DE ENTREVISTA

	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
<b>Presentación del instrumento</b>		X		
<b>Claridad en la redacción</b>	X			
<b>Pertinencia de los indicadores</b>	X			
<b>Relevancia del contenido</b>	X			
<b>Factibilidad de aplicación</b>	X			

**Apreciación cualitativa:**

En general el instrumento es pertinente al área de investigación y es factible de ser aplicado.

**Observaciones:** Mejorar la presentación del instrumento: incluir encabezamiento, logo de Ffacs y del postgrado.

**Validado por:** Ramsés Ulrbe Correa

**Profesión:** Docente Lic. M.Sc. doctorando

**Lugar de trabajo:** U.L.A. (Hds. y núcleos)

**Cargo:** Profesor (de Metodología y filosofía)

**Firma:** [Firma manuscrita]

**C.I.:** R.038235

ramaseulm@yahoo.com  
cel. 0412-7749804