

HJ5711

R6



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NUCLEO "RAFAEL RANGEL"
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL MENCION "TRIBUTOS
EMPRESARIALES"
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO**

**EFFECTOS FINANCIEROS Y ADMINISTRATIVOS CAUSADOS POR EL
CUMPLIMIENTO DE LAS PRESTACIONES TRIBUTARIAS EN LOS SUJETOS
PASIVOS ESPECIALES**

(Caso: Comerciantes de Autopartes)

www.bdigital.ula.ve

**Lcda. Rosa Andreina Rojas Gutiérrez
C.I.: V- 15.826.257
Tutor Académico: Msc. José Luis Valera
Tutor Metodológico: Dr. Saúl Méndez**

**TRABAJO ESPECIAL DE GRADO PRESENTADO ANTE LA ILUSTRE
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES COMO REQUISITO PARA OPTAR AL
TITULO DE ESPECIALISTA EN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

Noviembre, 2012



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NUCLEO "RAFAEL RANGEL"
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL MENCIÓN "TRIBUTOS
EMPRESARIALES"
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO**

**EFFECTOS FINANCIEROS Y ADMINISTRATIVOS CAUSADOS POR EL
CUMPLIMIENTO DE LAS PRESTACIONES TRIBUTARIAS EN LOS SUJETOS
PASIVOS ESPECIALES**

(Caso: Comerciantes de Autopartes)

www.bdigital.ula.ve

**Lcda. Rosa Andreina Rojas Gutiérrez
C.I.: V- 15.826.257
Tutor Académico: Msc. José Luis Valera
Tutor Metodológico: Dr. Saúl Méndez**

**TRABAJO ESPECIAL DE GRADO PRESENTADO ANTE LA ILUSTRE
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES COMO REQUISITO PARA OPTAR AL
TÍTULO DE ESPECIALISTA EN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

Noviembre, 2012

www.bdigital.ula.ve

DEDICATORIA

A mi Padre Amado, Rey de mi vida y Rey Gloria quien me ha dado la sabiduría y la fortaleza para la realización de este trabajo, a mi hermosa familia que me motivo día a día y a mis compañeras de trabajo por el incentivo y amor que siempre me han brindado.

Esto es para ustedes... Los Amo Inmensamente

AGRADECIMIENTOS

A Dios todopoderoso; quien me sostiene de mi mano derecha para que no desmaye, te doy gracias y te alabo porque reconozco que eres tu quien me ha ayudado y sustentado con la diestra de tu justicia en todo momento y me ha dado conocimiento para llegar a donde he llegado. A ti sea toda la Gloria y el honor. Te Amo hasta el fin de mi vida Padre eterno

A mi madre; mujer admirable y luchadora quien a pesar de hoy la enfermedad toca su puerta nunca ha dejado de alentarme, ayudarme capitulo a capitulo en la investigación de este estudio respaldándome siempre con sus oraciones y palabras de aliento: mami Te amo gracias por todo

A mis hermosos y amados hijos quienes son el motor de mi vida todo lo que hoy hago es para uds, para servirles de ejemplo y se sientan cada día motivados para seguir adelante y luchar por sus sueños. Les Amo mis tesoros

A mi incondicional Esposo por siempre alentarme a ser una mejor persona tanto en lo personal como en lo profesional; sin ti este logro se me hubiese hecho más difícil. Gracias mi vida Dios te recompense Te Amo.

A mis Socias y compañeras de trabajo por su apoyo y aliento al estudiar yo estudiábamos todas para cada día ser mejores profesionales. Les Amo

A mis clientes personas importantes gracias por su confianza y apoyo por Uds. quiero cada día ser mejor profesional. Dios les bendiga.

Al Prof. Lenin Andara por sus indicaciones útiles.

Al Prof. José Luis Valera por su apoyo y su diligencia en la asesoría de esta tesis.

¡Muchas Gracias y Dios les recompense todo lo que hicieron por mí!

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
DEDICATORIA	iii
AGRADECIMIENTOS	iv
INDICE GENERAL	v
INDICE DE CUADRO	vii
INDICE DE TABLAS	viii
INDICE DE GRAFICOS	ix
Resumen	xi
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULOS	3
I EL PROBLEMA	3
Planteamiento del problema	3
Formulación del problema	12
Sistematización del problema	12
Objetivos de la investigación	13
General	13
Específicos	13
Justificación	13
Delimitación	15
II MARCO TEÓRICO	16
Antecedentes de la investigación	16
Bases teóricas	19
Sistema tributario y los tributos	19

Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	24
Deberes formales del IVA.....	27
Sujetos pasivos especiales del IVA.....	35
Efectos financieros causados en los sujetos pasivos especiales del IVA.....	44
Efectos administrativos causados en los sujetos pasivos especiales del IVA.....	48
Operacionalización de las variables.....	53
IIIMARCO METODOLÓGICO.....	56
Tipo de Investigación.....	56
Diseño de la Investigación.....	57
Población.....	57
Instrumento para la recolección de información.....	57
Validez del instrumento.....	58
Técnica para analizar datos.....	59
IVANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	60
VCONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	76
Conclusiones.....	76
Recomendaciones.....	79
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	82
ANEXOS	
A Instrumentos de recolección de datos	
B Validación de instrumentos	
C Carta de Aceptación del tutor.	

ÍNDICE DE CUADROS

	Pág.
Cuadro N° 1: Operacionalización de la Variable	53

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE TABLAS

	Pág.
Tabla N° 1: Deberes formales	58
Tabla N° 2: Efectos financieros.	63
Tabla N° 3: Efectos administrativos.	67

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE GRÁFICOS

	Pág.
Gráfico N° 1: Deberes formales.	59
Gráfico N° 2: Efectos financieros.	64
Gráfico N° 3: Efectos administrativos.	68

www.bdigital.ula.ve

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO “RAFAEL RANGEL”
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO MERCANTIL**

Efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en sujetos pasivos especiales del IVA

Autora: Rosa Andreina Rojas.

Tutor: Lcdo. MCs José Luis Valera

Resumen

El objetivo de esta investigación fue determinar los efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales el IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo. La metodología fue de tipo descriptivo con un diseño de campo; la población estará conformada por 28 comerciantes de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo afiliados a la Asociación de Comerciantes e Industriales de Valera. Para recabar la información se elaboró una guía de entrevista de 20 ítems, previamente validada por un panel de tres expertos. Una vez aplicada, procesada y analizada la información obtenida, se concluyó que el haber sido designados sujetos pasivos especiales del IVA, causa a los comerciantes de autopartes, importantes efectos financieros y administrativos para poder cumplir con los deberes formales establecidos en tal condición por la autoridad tributaria. Principalmente, genera efectos en el flujo de efectivo y en los estados financieros, porque se dispone de recursos en dinero que genera las ventas para cubrir los gastos corrientes necesarios para cumplir con lo establecido en la Providencia Administrativa 0056A; administrativos, por los gastos ocasionados en la adquisición de equipos tecnológicos y programas característicos, así como la contratación de personal capacitado o el entrenamiento para capacitar personal, lo cual no ha sido asumido por todas las empresas. Se recomendó a los comerciantes de autopartes, Incluir nuevas y eficientes políticas de planificación tributaria, además de la selección de la forma o actividades que proporcionen resultados tributarios efectivos; adquirir un sistema de información contable que le permita realizar las operaciones de retención y enteramiento de manera eficaz, controlar la disponibilidad de efectivo, a fin de evitar impactos negativos por aumentos en las obligaciones fiscales.

Palabras clave: IVA, deberes formales, Prestaciones tributarias, efectos administrativos, efectos financieros, sujetos pasivos especiales.

INTRODUCCIÓN

Esta investigación presenta los efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales el IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo, determinados a partir de la aplicación de técnicas teórico metodológicas que permitieron obtener la información pertinente con el alcance de los objetivos formulados.

Para el estudio del tema, se partió del hecho que el estado venezolano por intermedio de la autoridad tributaria nacional, Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), ha aplicado un conjunto de medidas inmersas dentro de políticas establecidas para que los ciudadanos cumplan con su deber de sostener las cargas públicas. Entre ellas, está la creación de Providencias Administrativas donde se dictan las normas aplicables a los sujetos pasivos calificados como especiales, notificados en forma expresa de tal condición a los fines de la declaración y pago de sus obligaciones tributarias, del cumplimiento de los deberes formales y del cumplimiento de los deberes como agentes de retención o percepción de tributos, entre ellos el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Los sujetos pasivos especiales, se designan como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, quienes según la Providencia Administrativa 0056, actúan como agentes de retención del referido Impuesto, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores contribuyentes ordinarios de este impuesto. Este, es uno de los impuestos que recibe mayor atención por parte de los agentes fiscalizadores del Estado, pues le proporciona a la Hacienda Nacional de forma rápida y recurrente ingresos para ayudar al gobierno a financiar sus gastos; ello obliga una mayor atención del contribuyente, porque las sanciones aplicadas en caso de evasión u omisión podrían llevar hasta el cierre de la empresa.

Ahora bien, el ser designados como sujetos pasivos especiales y acogerse a los mandatos de la Providencia Administrativa, implica efectos tanto financieros como administrativos en función del cumplimiento de los deberes formales establecidos para ellos. Por tal razón, la retención del impuesto por parte de los sujetos en cuestión se instituye, cuando cada vez que un sujeto pasivo especial compre bienes o servicios, deberá retener el monto del IVA o un 75% de este impuesto que ese proveedor le facture; posteriormente enterará al Fisco en un determinado plazo las cantidades retenidas.

En ese orden de ideas, la investigación se organizó de acuerdo a la metodología descriptiva y a las normativas pertinentes:

Capítulo I: El problema, a partir de puntos de vista teóricos y la realidad problematizada se discurre en torno al objeto de estudio, con un planteamiento fundamentado en lo observado, la justificación, delimitación y los objetivos de la investigación.

Capítulo II: Marco teórico, se exponen los antecedentes de la investigación, bases teóricas, definición de términos y cuadro de variables. En esta parte, se conceptualizan las variables cuya fundamentación apoya el análisis de los resultados obtenidos de la aplicación de la guía de entrevista elaborada como instrumento de recolección de datos.

Capítulo III: Marco metodológico, describe el tipo, la técnica de investigación, población y muestra, instrumento, validez, confiabilidad. De este modo, se realizó un recorrido metodológico que permitió el análisis de los resultados dispuestos en el capítulo IV, cuya interpretación sirvió de base para que en el capítulo V se describieran las conclusiones y recomendaciones. Luego la bibliografía consultada para sustentar la variable de investigación, y los anexos.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

Venezuela es un país cuya fuente principal de ingresos proviene de la industria petrolera; a partir de 1920 se desarrolla en el país con grandes capitales extranjeros, operando bajo la forma jurídica de concesiones o empresas transnacionales. Ello trajo consigo una transformación en las finanzas públicas, pues significó un aumento cuantioso en los ingresos recibidos hasta entonces por el Estado.

Posteriormente, mediante empresas bajo control del Estado, en su carácter de propietario de los yacimientos tuvo una gran influencia decisiva y determinante sobre las demás actividades económicas que se practicaban en el país. Las inversiones petroleras crecieron durante las décadas 20, 30, 40 y 50 del siglo XX, siendo la principal fuente de ingresos, hasta el punto que no se establecieron otras; para entonces, la economía y el presupuesto nacional estaban sujetos en cada ejercicio fiscal a las fluctuaciones de los precios internacionales del petróleo, pero sin ser verse gravadas mediante la tributación en general; entonces se mantiene durante décadas el sistema de regalías petroleras como única fuente de ingresos.

En 1943, las empresas aceptaron acatar la soberanía impositiva de Venezuela con lo referente al recién introducido Impuesto sobre la Renta (ISLR), un aumento del pago de regalías y la obligación de construir refinerías dentro del país para procesar el petróleo. Pero ya para los años 70 y 80 la industria cayó en una crisis petrolera inmanejable por el gobierno lo que trajo como consecuencia que para los últimos tiempos dicho ingreso fuese insuficiente para solventar el gasto público.

Es entonces, donde se comienza a dar más importancia a otros tipos de ingresos, medida ya utilizada en muchos países como eran los tributos

que hasta los momentos no generaban una cantidad significativa de dinero por cuanto la dependencia del ingreso petrolero sustituía cualquier esfuerzo que los ciudadanos deben aportar para un mejor país. Aunado a ello, dicha materia no estaba regulada correctamente en razón de lo cual surge la necesidad por parte del Estado de reformar y fortalecer el sistema tributario, en virtud de su potestad tributaria y poder de imperio.

Sin embargo las necesidades públicas crecían cada vez más lo que movió al Estado a trabajar para obtener ingresos de otras fuentes en este caso los tributos.

Posteriormente, se introduce la tributación indirecta, a través del Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor, posteriormente el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y que se convertiría con el tiempo en el tributo con mayor importancia fiscal en el sistema tributario venezolano, superando al propio ISLR en cuanto al monto de recaudación a nivel nacional. Debido a la evasión fiscal nace en el año 1994 el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), una institución creada con un objetivo muy importante para el país como lo es la recaudación y control de tributos mediante modernos sistemas computarizados y personal capacitado para responder a las exigencias en el momento de hacer efectiva la recaudación de tributos, además de promover la disminución de la evasión y elusión fiscal fomentando la cultura tributaria.

La Administración Tributaria Nacional es un órgano que viene a cumplir sus funciones en lo que se corresponde con los tributos nacionales, es decir, aquellos que corresponden al Poder Público Nacional, especialmente el Impuesto sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos; en lo que se refiere a tributos externos, la aplicación de los tributos de importación y de exportación. Del mismo modo la creciente necesidad de ingresos para solventar el gasto público ha hecho que este órgano administrativo modifique permanentemente sus estrategias de modo de mantener conforme todas las

necesidades de la Nación desde el punto de vista impositivo, ya no se está en presencia del ingreso exponencial experimentado en años anteriores; tratando siempre de educar a los contribuyentes en materia fiscal y así ir creando una cultura tributaria existente ya en otros países para satisfacer las necesidades.

Acorde a lo anterior, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, establece en su artículo 133 el deber de contribuir con el gasto público, en los términos siguientes: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la Ley”.

De modo que cada ciudadano en calidad de contribuyente debe aportar parte de sus riquezas para sustento del gasto público y así el Estado poder satisfacer las necesidades de la ciudadanía. No se trata de una disposición nueva en Venezuela, pues en la Constitución de 1961 estaba explícito dicho mandamiento.

En función de lo antes expresado, el Estado, establece la obligación de contribuir considerando la capacidad económica del sujeto pasivo, en virtud de lo cual, los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional, sino atendiendo al principio de progresividad, a ser respetado por los sujetos pasivos para que aquel, a su vez, pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y lograr un adecuado nivel de vida para los ciudadanos.

Esto, genera la creación de nuevas políticas fiscales identificadas con la exigencia de cooperar con el Estado mediante el pago de tributos para cubrir el gasto público.

En este contexto, se incorpora al ordenamiento tributario venezolano el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que tiene como hechos imponibles la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación definitiva de bienes muebles. Dicho impuesto, es de aplicación en todo el territorio nacional, pagadero por personas naturales o jurídicas,

comunidades, sociedades irregulares o de hecho, consorcios y demás entes jurídicos y 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, realizan las actividades definidas por la ley como hecho imponible, conforme lo dispone el artículo 1 del Decreto con rango, valor y fuerza de Ley del Impuesto al Valor Agregado.

El IVA se concibe como un impuesto plurifásico, pues es aplicado desde la fabricación y producción de bienes y servicios hasta la comercialización y distribución de los mismos. Asimismo, es un impuesto indirecto porque grava la riqueza a través del gasto o consumo; es considerado también regresivo ya que la carga tributaria no guarda relación entre la renta y su gasto o inversión, soportando la carga el consumidor final a través de la figura de la traslación. El Decreto con rango, valor y fuerza de Ley del IVA (2007), clasifica los sujetos pasivos en tres categorías: ordinarios, formales y ocasionales.

Asimismo, la declaración y pago de dicho tributo se ha convertido en fundamental para las finanzas públicas venezolanas. Por ello la administración tributaria nacional ha implementado una serie de normativa que fortalecen las prestaciones tributarias a cargo de los sujetos pasivos, conforme el artículo 19 del Código Orgánico Tributario (2001: 7) que establece: "Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable". En ese sentido, el hecho imponible nace entre el Estado y los particulares con una prestación de dar, hacer y no hacer; son obligaciones de dar, aquellas cuyo contenido es la entrega de una cosa; son obligaciones de hacer, las que obligan a realizar un hecho; son obligaciones de no hacer, las que implican una abstención. En tal sentido los contribuyentes pasivos especiales deben cumplir con una serie de prestaciones tributarias concernientes a su

condición dentro de las leyes venezolanas o providencias que así los establecen.

Esta serie de prestaciones tributarias han sido denominadas por autores como Lago Montero (1997:23) como "prestaciones tributarias e inherentes a la aplicación tributaria de los tributos" quien las concibe como "un conjunto de prestaciones, objeto de deberes y obligaciones, consistentes en un dar, hacer, no hacer o soportar, que el administrado ha de satisfacer a la Administración Tributaria o a los administrados con motivo de la aplicación de los tributos". La prestación tributaria por excelencia es el objeto de la obligación tributaria material, originada por la realización del hecho imponible.

Estas prestaciones tributarias se encuentran plasmadas a través de diversos instrumentos jurídicos, especialmente el Código Orgánico Tributario (2001) que establece en cuanto a las prestaciones de dar: el pago de la obligación tributaria, los intereses, las multas. En cuanto a las prestaciones de hacer y no hacer se establecen los deberes formales del artículo 145 del Código ya citado.

La Administración Tributaria decide establecer un régimen de Retención de Impuesto al Valor Agregado, cuya implementación ha sido sin duda, la medida fiscal de mayor impacto en las empresas que desarrollan sus actividades económicas en el país. La imposición de este mecanismo de pago adelantado del Impuesto se llevó a cabo mediante dos instrumentos de naturaleza administrativa, las providencias Nos. SNAT/2002/1418, y SNAT/2002/1419 y sus reediciones Nos. SNAT/2002/1454 y SNAT/2002/1455, de la Administración Tributaria.

Posteriormente, en Gaceta Oficial No. 38.136 del 28 de febrero de 2005, fueron publicadas dos Providencias Administrativas del SENIAT (SNAT/2005/ 0056 y SNAT/2005/0056-A), por medio de las cuales se designa como Agentes de Retención a los llamados sujetos pasivos "especiales" a entes públicos y privados, por lo que tendrán que retener de

sus proveedores (contribuyentes ordinarios) de bienes y servicios el 75% o 100% del débito fiscal. Los sujetos pasivos especiales son aquellos sujetos que han sido expresamente calificados y notificados por el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria y Aduanera como tales, atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, según la Gerencia de Tributos Internos de la Región de su jurisdicción.

Estos sujetos pueden ser o no entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas; y, puede que sean o no contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, lo cual dependerá no de su calificación como contribuyente especial, sino del hecho de que estén o no sujetos al Impuesto y realicen o no los hechos imponible establecidos en la Ley. Dicha Providencia Administrativa, está referida a la Retención del Impuesto al Valor Agregado "IVA" para los sujetos pasivos calificados como especiales.

En dicho instrumento legal se contempla la entrada en vigencia el primer día del segundo mes calendario iniciándose luego de su publicación en Gaceta Oficial, o sea, comenzó en vigor a partir del 1º de abril de 2005. De acuerdo con las providencias administrativas anteriormente mencionadas tanto los sujetos pasivos especiales como los entes públicos, nacionales, estatales y municipales, por ser designados agentes de retención, se les atribuye la responsabilidad de retener y enterar el Impuesto al Valor Agregado (IVA), sirviendo de intermediarios entre el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) y los vendedores de bienes y prestadores de servicios que califiquen como contribuyentes ordinarios.

En términos generales, el Código Orgánico Tributario (COT) establece el régimen jurídico de los agentes de retención, la comisión de ilícitos y el régimen sancionatorio aplicable según el caso. En general, el agente estará obligado a retener y enterar oportunamente y el sujeto retenido deberá anticipar el tributo correspondiente.

Todo ello hace evidente la preocupación del sector empresarial especialmente los que han estado apelando la decisión del Tribunal Supremo de Justicia en la Sala Política Administrativa por la decisión que tal retención llegue afectar su flujo de caja, por ende pone en riesgo la operatividad de la empresa y su sobre vivencia. En consecuencia, esta Providencia promulgada por el SENIAT podría generar desfavorables consecuencias al sector empresarial como: confiscación de los recursos de las empresas, descapitalización, deterioro en competitividad, incluso la quiebra y cierre de muchas de ellas.

Respecto de lo antes expresado, se pronuncia Bohórquez (2009:8), para quien los efectos financieros y administrativos creados a partir de la medida “están provocando severos daños en el sector productivo del país”. Sin embargo no solamente existe una importante distorsión económica producto de la regulación “sino la misma adolece de graves vicios por infringir el orden Constitucional, legal e incluso Administrativo”.

Lo señalado implica que, los empresarios al ser clasificados como agentes de retención tienen la obligación de efectuar diversas gestiones administrativas, incluyendo la preparación de declaraciones mensuales de las retenciones efectuadas en formatos electrónicos suministrados por el SENIAT por vía electrónica; preparar a sus proveedores comprobantes de retenciones para entregarlos de manera oportuna; mantener registros contables especiales, presentar dos declaraciones mensuales de las retenciones efectuadas y enterar el IVA retenido. Trámites administrativos, susceptibles de generarles gastos tanto de índole administrativo como severas multas por el incumplimiento de los deberes formales y obligaciones materiales de enteramiento aplicables al haber sido calificados como agentes de retención.

En este orden de ideas, la retención del impuesto por parte de los nuevos agentes será así: cada vez que un contribuyente especial compre bienes o servicios, deberá retener el monto del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en

un 75% de este impuesto que ese proveedor “contribuyente” le facture o del 100%: este incremento podría originarse por que se presenten circunstancias tales como 1) La no discriminación del impuesto; 2) El incumplimiento de alguna formalidad prevista en materia de facturación; y, 3) La omisión de la inscripción en el Registro de Información Fiscal o alguna incongruencia detectada al respecto entre otras; posteriormente enterará al Fisco Nacional en un determinado plazo las cantidades retenidas.

Al mismo tiempo, los agentes de retención a los cuales le designaron esta obligación también podrán ser objetos de retención. Estos contribuyentes están pagando dicho impuesto con anticipación a la declaración mensual. Algunos contribuyentes sujetos a retención generalmente realizan compras de gran volumen, que favorecen su excedente de crédito fiscal pero al ser objetos de retención su situación financiera se ve afectada, debido a que poseen excedentes de créditos fiscales acumulados que aún no han podido ser compensados y también tendrán que dar un anticipo de Impuesto al Valor pendiente por compensar, no permitiéndole a este tipo de contribuyentes realizar inversiones a corto y mediano plazo, ni cumplir oportunamente con las obligaciones y gastos normales de la actividad económica que desempeñan,

Aunado a ello, según Vigilancia (2010), los sujetos pasivos especiales deben contratar personal especializado para las tramitaciones así como lo concerniente a la retención hasta el momento de enterar el monto a favor del Tesoro Nacional ante las instituciones bancarias autorizadas. Al mismo tiempo, los agentes de retención a los cuales le designaron esta obligación también podrán ser objetos de retención; de ese modo, están pagando el IVA con anticipación a la declaración mensual.

Añade la citada autora, que algunos sujetos pasivos sujetos a retención generalmente realizan compras de gran volumen, que favorecen su excedente de crédito fiscal pero al ser objeto de retención su situación financiera se ve afectada, por cuanto poseen excedentes de créditos fiscales

acumulados que aún no han podido ser compensados y también tendrán que dar un anticipo de IVA pendiente por compensar, no permitiéndole a este tipo de sujetos pasivos realizar inversiones a corto y mediano plazo, ni cumplir oportunamente con las obligaciones y gastos normales de la actividad económica que desempeñan.

En el caso del sector comercial del municipio Valera, estado Trujillo, actividad económica por excelencia proveedora de la mayor fuente de ingresos, por lo tanto, existe un importante número de sujetos pasivos especiales de acuerdo a la Providencia del SENIAT. Según información aportada por algunos comerciantes locales a la investigadora, principalmente del ramo de autopartes durante el desarrollo de operaciones contables, estos han debido adaptarse a las normativas y exigencias impositivas con esta nueva condición, lo que les ha generado ciertos conflictos de tipo financiero y administrativo, llegando a recibir sanciones de hasta dos mil unidades tributarias (2.000U.T.) e incluso el doscientos por ciento (200%) del tributo omitido.

La condición de contribuyente pasivo especial en muchos casos puede entorpecer los procesos administrativos en cuanto a adquisición o compra de autopartes e insumos, pues de acuerdo a la situación planteada la empresa debe adquirirlos en el momento en el cual los tiene disponibles para comprarlos. Esto, pues los proveedores se resisten a facturar mediante los procedimientos exigidos a los sujetos pasivos especiales, los cuales se ahorrarían al venderle a otro cliente que no tenga que cumplir con esa formalidad.

En su condición de contribuyente pasivo especial, para las empresas del ramo de autopartes puede representar un peso administrativo - financiero, al adelantar un impuesto indebido o no causado, para el momento de la determinación impositiva pudiera generar excedente de crédito fiscal en virtud a lo cual se hayan efectuado más compras que ventas. Además, él

tramite de reintegro o pago por parte de la administración es lento, sumando el efecto de la devaluación de la moneda sobre la cantidad de dinero pagada.

De no solventarse esta situación, las empresas posiblemente deban recurrir a endeudamientos externos, tanto para cubrir sus gastos fijos y/o variables, así como también el pago de sus obligaciones fiscales dado una eventual disminución del flujo de efectivo. Por lo antes expresado, es necesario determinar los efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los Sujetos Pasivos Especiales en este tipo de empresas.

Sobre la base de la problemática planteada se formula la siguiente interrogante:

Formulación del problema

¿Cuáles son los efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo?

Sistematización del problema

¿Cuáles son los deberes formales concernientes a las prestaciones tributarias cumplidos por los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo?

¿Cuáles son los efectos financieros generados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo?

¿Cuáles efectos administrativos son originados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo?

Objetivos de la investigación

General

Determinar los efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.

Específicos

Describir los deberes formales concernientes a las prestaciones tributarias cumplidos por los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.

Identificar los efectos financieros generados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.

Establecer los efectos administrativos originados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.

Justificación

La presente investigación encaminada a determinar los efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo, posibilita hacer un estudio para analizar las consecuencias derivadas de la aplicación de las políticas fiscales implementadas por el gobierno nacional, en las operaciones comerciales de empresas catalogadas como sujetos pasivos especiales; de ese modo, es posible precisar efectos que repercutan en la operatividad efectiva de las empresas, como también, la recuperación

de los créditos fiscales por Retenciones de Impuesto al Valor Agregado soportadas y no descontadas en tanto sujetos pasivos especiales.

También, esta investigación aporta información útil para las empresas incluidas en la condición de agente de retención del IVA como también a los sujetos pasivos ordinarios que no están obligados a retener pero en su condición de proveedores de bienes o servicios están sujetos a retención cuando hagan transacciones con Sujetos pasivos Especiales o Entes Públicos Nacionales, Estadales y Municipales; así como para aquellos que sean calificados como especiales y por ende agentes de retención del Impuesto en cuestión.

La investigación se construye sobre un cuerpo teórico de gran valor conceptual para el Gerente Tributario, el cual estará integrado por conceptos a partir de la consulta de autores y textos legales relacionados con el tema por estudiar. Acción que a la vez de ampliar los aprendizajes adquiridos constituye un marco de referencia para investigaciones donde se estudien variables similares. Esto permite la confrontación de los resultados encontrados en las empresas sujetos de estudio, así como explorar nuevos conocimientos en el contexto de los sujetos pasivos especiales e igualmente para los profesionales, empresarios e interesados en la materia tributaria, específicamente en lo que respecta a las implicaciones de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

La recolección y análisis de los datos, aun cuando está referida específicamente a las empresas de autopartes, es aplicable a todos los entes públicos designados como sujetos pasivos especiales, cuya finalidad es coadyuvar y garantizar tanto la retención como el enteramiento en los términos establecidos por la Ley.

Delimitación

La presente investigación se inserta en la Línea de Investigación Derecho Mercantil mención "Tributos Empresariales", centrado conceptualmente en los efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en las empresas de autopartes designados como sujetos pasivos especiales, ubicados en el municipio Valera, estado Trujillo. Desde el punto de vista temporal, el periodo de estudio comprende desde agosto 2011 hasta noviembre de 2012.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la investigación

Bracamonte (2010) en su trabajo de Maestría en Gerencia Tributaria presentada en URBE **Consecuencias que genera el porcentaje de retención del Impuesto al Valor Agregado en los sujetos pasivos especiales**, tuvo como propósito analizar las consecuencias que genera el porcentaje de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los sujetos pasivos especiales. El estudio se sustentó metodológicamente en una investigación de tipo documental descriptiva. En virtud de su carácter bibliográfico y documental, fue necesario analizar las propuestas doctrinales expuestas por Villegas (1999), Moya (2000), Pittaluga (2002), y revisar las leyes de Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056.

Los resultados muestran que según la doctrina, la detracción del setenta y cinco por ciento de sus débitos fiscales ha significado una disminución del patrimonio, de los sujetos pasivos y el mismo no puede ser compensado de manera inmediata, las conclusiones arrojaron que vulnera de esta manera el principio constitucional de no Confiscatoriedad, además dicha retención representan un peso financiero por los gastos ocasionados y por el impacto negativo en el flujo de caja, por lo antes concluido se recomienda a la Administración Tributaria, revisar el porcentaje de retención establecido en la providencia, que en este momento es muy alto.

El aporte de este antecedente, se fundamenta en el Principio de la Capacidad Contributiva, establecida en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, manteniendo el postulado, que la

figura de la compensación tributaria, es el medio de la extinción más eficaz para saldar deudas tributarias, multas y accesorios con el Fisco, sin afectar el flujo de caja de las empresas

García (2010) en trabajo de Maestría en Gerencia Tributaria presentada en Universidad Rafael Urdaneta **Planificación estratégica tributaria para el cumplimiento de las obligaciones de sujetos pasivos especiales**, tuvo como objetivo analizar la planificación estratégica tributaria para el cumplimiento de las obligaciones de los sujetos pasivos especiales en la parroquia Manuel Dagnino del Municipio. La misma tuvo como fundamento teórico a Parra 2008, Moya 2001, Alurralde, 2007, Sallenave 2005, Galarraga 2002 y Parra 2001, entre otros. El estudio fue de tipo descriptivo, de campo con diseño no experimental y transversal.

La población estuvo conformada por 19 empresas establecidas, tomándose una muestra al azar de 7 organizaciones dedicadas a la venta de repuestos automotrices. Para el caso de las técnicas fueron la observación directa, observación participante y la revisión documental. El instrumento se conformó por un cuestionario tipo Likert, con alternativas de respuesta múltiples, siempre, casi siempre, casi nunca y nunca, con un total de 80 interrogantes. La validez estuvo a cargo de cinco 5 expertos, tres 3 de ellos en el área de contenido y dos 2. La confiabilidad fue obtenida a través de una prueba piloto bajo el Coeficiente de Alfa Cronbach con un 0.88%. Los resultados obtenidos arrojaron que las empresas en estudio, carecían de una planificación tributaria formal que les ofreciera cumplir con las obligaciones en las fechas y montos previstos. Se recomendó aplicar la planificación para evitar sanciones por parte de la administración tributaria.

El estudio de García es un antecedente porque se refiere a un aspecto considerado para aminorar los efectos financieros y administrativos en sujetos pasivos especiales, como es la planificación tributaria. Por eso, entre los indicadores de la problemática descrita se incluyó, para luego destacar su importancia.

Vianel (2008) en su estudio **Efectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado en los sujetos pasivos especiales, en condición de agentes y sujetos de retención, caso de estudio: consorcio “Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones” (SIMCO)**. Se trata de un estudio al consorcio “Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones” (SIMCO), utilizando como fuente y técnicas de recolección de datos, las declaraciones de I.V.A. y los estados financieros para los años 2.005 y 2.006, cuestionarios aplicados a la unidad de administración y contraloría interna del consorcio y finalmente la determinación de índices financieros para los años estudiados.

En cuanto a los resultados se pudo observar que el consorcio SIMCO ha sido impactado por las retenciones del I.V.A., detectándose extensión de los procesos administrativos, adaptación del personal a nuevos programas para el área, tardanza en la recepción de los comprobantes de retención del I.V.A., necesidad de contratación y capacitación de personal especializado en el área tributaria, reducción del plazo de crédito (45 días) otorgado por sus proveedores debido a la declaración y pago del impuesto retenido cada 15 días, consideración de un alto % de retención que conlleva a montos significativos de retenciones acumuladas de I.V.A. afectándose su flujo de caja, provocando así una disminución de la capacidad de pago y aumento en los niveles de endeudamiento para el consorcio SIMCO.

El trabajo citado aportó elementos de carácter teórico para definir las dimensiones de la variable, de tal forma que facilitara su estudio y fundamentación. Del mismo modo, representa una referencia para analizar los efectos generados por el cumplimiento de los deberes formales.

Cordero (2007) en su investigación **Impacto Financiero de los Anticipos de I.S.L.R. y las Retenciones de I.V.A. Sobre el Flujo de Caja de las Organizaciones Caso de Estudio: Proveduría Total S.A. ubicada en el Municipio Libertador del Estado Mérida**, realizada bajo la modalidad proyecto factible apoyada en una investigación de campo, tuvo como

objetivo, determinar un efecto negativo derivado del represamiento de fondos, los cuales fueron destinados al pago anticipado del I.V.A. e I.S.L.R., por efectos de la retención y que pudieron ser empleados como capital de trabajo o para cumplir con las obligaciones o compromisos adquiridos por la empresa al corto plazo.

La conclusión ratifica uno de los aspectos expuestos en el planteamiento del problema, en relación con el hecho de que el mantener excedentes de créditos fiscales y retenciones de Impuesto al Valor Agregado por compensar, limita las inversiones a corto y mediano plazo, y el cumplimiento oportuno de las obligaciones y gastos normales de la actividad económica; por lo tanto, dicho estudio permitirá desarrollar lo relativo a los efectos financieros de la retención.

La investigación anterior se considera un antecedente pues aborda uno de los puntos definidos en la investigación por realizar, como son los efectos financieros.

Bases teóricas

Sistema tributario y los tributos

La Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, aprobada en la novena conferencia en 1948, de la cual Venezuela es miembro signatario, tiene carácter constitucional y prevalece en el orden interno la aplicación de sus normas en forma inmediata y directa, dispone en su artículo XXXVI referido al deber de pagar Impuestos, donde especifica que toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la Ley para el sostenimiento de los servicios públicos. Esta se especifica en el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), donde se establece que el Estado a través de su poder de imperio coacciona a los ciudadanos al cumplimiento del sostenimiento del Estado

Del mismo modo, en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela el cual no puede ser interpretado aisladamente por cada ente territorial, como si hiciera referencia a distintos sistemas tributarios: estatal, municipal y nacional, sino al sistema de tributación en la República, por lo tanto esa referencia constitucional a una justa distribución de la carga tributaria. En dicho artículo, se expresa que 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, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos

La intención del constituyente es dejar claro a los sujetos pasivos de cada tributo en cuanto a la totalidad de la carga que debe soportar cada sujeto como requerimiento tributario de los distintos entes con poder para exigirle contribución al gasto público. En aplicación de esta disposición constitucional, el sistema tributario y no un determinado impuesto establece la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del sujeto pasivo.

Por tributo se entiende según Moya (2006: 205), “prestaciones exigidas en dinero por el Estado en el ejercicio de su poder de imperio en virtud de una Ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”. Por consiguiente, son fuentes de ingresos que el Estado tiene para sufragar las cargas públicas de su poder de imperio, tiene la facultad para establecer un sistema tributario adecuado a su estructura económica y a la idiosincrasia de cada país.

Sostiene Villegas (2002) que, los tributos constituyen la prestación monetaria obligatoria, exigida por el Estado apoyado en su poder a los sujetos económicos, sujetos pasivos o responsables, sometidos a su soberanía por haberse materializado el presupuesto de hecho, hecho

imponible, originario de la obligación tributaria. Vale decir, prestaciones exigidas en dinero por el Estado en el ejercicio de su poder de imperio a los sujetos económicos sometidos a su soberanía, en virtud de ley y para obtener los ingresos necesarios para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines, y para el desarrollo de actividades económicas y sociales.

Referido a la clasificación de los tributos, siguiendo el referido autor, se clasifican en: impuestos, tasas y contribuciones especiales, que es la acogida en Venezuela, en el Código Orgánico Tributario del 2001. Las tasas, son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho Público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las siguientes circunstancias: que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados.

No se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados: cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias, o en caso que los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del contribuyente. Asimismo, que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

Villegas (2002) clasifica los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales. Los impuestos, son una clase o tipo de tributos, cuya obligación tiene como hecho imponible, una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente, precisa aspectos como prestación obligatoria, sujeto activo, poder tributario, capacidad económica, legalidad, obtención de recursos y sobre todo la situación de hecho en que se encuentre el sujeto pasivo.

Las tasas por su parte, las tasas constituyen una forma híbrida de imposición, por cuanto el Estado lo establece en virtud de su facultad discrecional, pero prestando o brindando una prestación a quien lo paga. En tanto, las contribuciones especiales son tributos cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios obtenidos por el contribuyente, en virtud de la realización de obras públicas o de actividades especiales del Estado.

Características del Tributo.

1. Pago en Dinero. Todavía existen algunos países como Rusia, México, Inglaterra, entre otros, que aceptan el pago de ciertos tributos en especie, pero generalmente estos son cancelados en casi todos los países del mundo en dinero.

2. Poder de imperio del Estado. Se cobra en forma coactiva, debido a que se impone la voluntad soberana del Estado.

3. Por Ley. Ningún tributo puede cobrarse, sin que previamente exista la disposición legal que así lo establezca, atendiendo el principio de legalidad

Clasificación del impuesto. Moya (2006), establece que los impuestos se clasifican de la siguiente manera:

1. Impuestos generales e impuestos especiales.

a. Los impuestos generales. Tienen como finalidad cubrir todos los gastos del Estado sin afectarlo en algún fin en especial.

b. Impuestos especiales. Aquellos cuyo producto se destina a un fin determinado, se afecta a un servicio determinado.

2. Impuestos personales e impuestos reales

a. Impuestos personales. Son los que se establece tomando en cuenta fundamentalmente las circunstancias personales del contribuyente, como son su capacidad tributaria total y sus cargas familiares.

b. Impuestos reales aquellos que hacen caso omiso de estas circunstancias y más bien gradúan con base a las características reales. Por ejemplo el Impuesto Sobre la Renta es un impuesto personal.

3. Impuestos directos e indirectos.

a. Directos. Cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio, tomados como expresión de capacidad contributiva favorecida en su formación por la contraprestación de los servicios públicos.

b. Indirectos. Cuando gravan el gasto o consumo o bien la transferencia de riqueza, tomados como índice o presunción de la existencia de la capacidad contributiva, indirectamente relacionada con la prestación de los servicios públicos.

4. Impuestos proporcionales e impuestos progresivos

a. Proporcionales. Son aquellos que no toman en cuenta la capacidad económica del contribuyente o elementos personales del contribuyente tales como: nacionalidad, sexo, domicilio, estado civil.

b. Progresivos. Es aquel en que la relación cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada aumenta el valor de ésta. Posee alícuota única.

5. Impuestos ordinarios y extraordinarios.

a. Impuesto ordinario es el que se repite en todo los presupuestos

b. Impuesto extraordinario son aquellos que tienen carácter temporal o eventuales.

A efectos de esta investigación, el discurso se centra en el Impuesto Al Valor Agregado y en las Contribuciones Especiales, por ser las variables medulares a estudiar.

Prestaciones tributarias

Toda persona con domicilio fiscal, residencia habitual que obtenga ingresos en el territorio nacional, está obligado a contribuir, independientemente de que la fuente de la cual proceda el ingreso sea territorial o extraterritorial, entendiéndose entonces que la obligación recae sobre personas naturales o jurídicas. Las prestaciones tributarias señala Moreno (2005), conforman un vínculo personal entre el estado y el sujeto pasivo.

Es de derecho público, no es un derecho privado, pues no priva la autonomía de la voluntad del individuo sobre el interés imperativo del Estado. El derecho público es irrenunciable, pues el interés perseguido es el interés del Estado. Dicha prestación nace al producirse el presupuesto de hecho previsto en la ley, ya sea, al describir situaciones o hechos ajenos a toda actividad o gasto estatal, consiste en una actividad administrativa o en un beneficio derivado de una actividad o gasto.

Dichas prestaciones, crean un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales. Por consiguiente, se le entiende como la sujeción entre una persona, catalogada como sujeto pasivo, obligada al pago de un tributo o al cumplimiento de un deber accesorio a otra persona que ejerce el poder tributario (sujeto activo), siempre y cuando ocurra el presupuesto de hecho previsto en la Ley.

Se trata de una obligación legal, en virtud de lo cual estas prestaciones ocurren de la ley cuando se producen los hechos en ella previsto. Así lo determina el Código Orgánico Tributario (2001) en su artículo 13, al instituir que la obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la Ley.

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), según Garay (2000), es un impuesto que se aplica sobre los bienes y prestaciones de servicios y sobre las importaciones definitivas de bienes, en todo el territorio de la nación. Este tributo es un impuesto indirecto aplicable en todo el territorio nacional. Es decir, el aumento de precio generado como consecuencia de la utilización de los factores intervinientes en cada una de las etapas que forman parte del

proceso económico de producción y comercialización hasta llegar al consumidor final, pero en cada tramo va aumentando su cuantía.

El IVA es definido por Moya (2006: 284), como:

un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable a 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 y económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes habituales o no, fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas por la ley como hechos imponible.

Dicho impuesto, según el SENIAT (2006), se aplica sobre los bienes y prestaciones de servicios y sobre las importaciones definitivas de bienes en todo el territorio de la nación. Este tributo es un impuesto indirecto aplicable en todo el territorio nacional. Se considera venta a toda transferencia a título oneroso entre personas, sucesiones, o entidades de cualquier índole que importe la transmisión del dominio de bienes muebles, y la desincorporación de activos muebles de la actividad gravada con destino a uso particular o consumo particular del o sus titulares.

Es indirecto porque quien paga el impuesto es el consumidor en el momento de cancelar por dicho bien o por el servicio recibido, pero son los importadores, fabricantes de bienes, productores, comerciantes, entre otros, quienes deben declarar este impuesto y pagarlo al fisco. También lo han cobrado y cancelado cada vez que el bien pasa de un eslabón a otro de la cadena de comercialización. Las características del impuesto al valor agregado son las siguientes según Moya (2006):

1. Establecido en una ley. Principio Legal
2. Es un impuesto indirecto, pues grava los consumos manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva.

3. Es un impuesto real, pues no toma en consideración las condiciones subjetivas de los sujetos pasivos, tales como sexo, nacionalidad, domicilio.

4. Se puede decir que es un impuesto a la circulación, pues grava los movimientos de riqueza que se ponen de manifiesto con el movimiento económico de los bienes.

5. No es un impuesto acumulativo o piramidal.

6. No se da la doble tributación.

7. El impuesto es soportado o trasladado al consumidor final. (p.59)

Referente a la base imponible, la aplicación de una alícuota impositiva, de un porcentaje que la doctrina denomina tipo de gravamen, a una magnitud o expresión numérica del hecho imponible, da como resultado el monto del tributo a pagar por el sujeto pasivo de la obligación tributaria. Dicha magnitud, señala Según Moya (2006), viene imperiosamente definida en la ley, constituye lo que se ha denominado base imponible, la cual requiere tener para ser posible la aplicación de una alícuota o porcentaje, un carácter numéricamente pecuniario, esto es debe reflejar una cantidad determinada de dinero.

Respecto del Hecho Imponible, lo constituyen de acuerdo al artículo N° 3 de la ley del IVA (2002), los siguientes:

1. Las ventas 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 propios de su objeto, giro o actividad, realizado por los sujetos pasivos de este impuesto. El hecho imponible se perfecciona desde el momento de la entrega del bien, emisión de la factura o equivalente. Lo que se dé primero.

2. La importación definitiva de bienes muebles. Se perfecciona el hecho imponible desde el momento que tenga lugar el registro de la correspondiente declaración de aduanas.

3. La prestación de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, a título oneroso. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio. El hecho imponible se perfecciona con la emisión de la factura o documento equivalente por quien preste el servicio.

4. La venta de exportación de bienes muebles corporales. El hecho imponible se perfecciona con la emisión de la factura, documento equivalente o se pague el precio, según sea lo que ocurra primero.

5. La exportación de servicios. Se perfecciona el hecho imponible con la emisión de la factura o documento equivalente o la percepción del servicio, sea lo que ocurra primero.

En agosto de 2004, se produce una reforma a la Ley donde se establece el Impuesto al Valor Agregado, fijando la alícuota general del impuesto en quince por ciento (15%); esta reforma fue publicada en la Gaceta Oficial N° 37.999, de fecha 11 de agosto y entró en vigencia el día 1 de septiembre de 2004. A partir del día el 1° de Septiembre de 2005, se aplica una reforma publicada en la Gaceta Oficial N° 38.263 se reduce la alícuota impositiva general a catorce por ciento (14%). Ésta se mantuvo hasta 2007, cuando se redujo en dos fases: la primera a 11% en Febrero y la segunda a partir del 1 de julio en 9%, la cual se mantuvo hasta el 1° de abril de 2009, cuando se estableció en 12%, que es la vigente a la fecha, septiembre de 2012.

Deberes formales del IVA

Relativo a estas obligaciones de los sujetos pasivos desde el punto de vista de los deberes formales, el Artículo 145 del COT de 2001, impone a los contribuyentes, responsables y terceros una serie de obligaciones relativas a

las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria.

Los contribuyentes responsables del IVA, según Moya (2006), están obligados a presentar una declaración jurada de las operaciones gravadas y exentas realizadas en cada período mensual de imposición, en dicha declaración se dejara constancia de las sumas de los débitos fiscales que consten en las facturas emitidas en el período de imposición, así como las sumas de los impuestos soportados y que han sido trasladados como débito fiscal en las facturas recibidas en el mismo período con inclusión de las notas de créditos y débitos correspondientes. Igualmente se debe declarar si existen excedentes de créditos fiscales del período anterior. Efectivamente, el artículo 145, en su Ordinal 1, establece que cuando lo requieran las Leyes o Reglamentos los contribuyentes deberán:

i. **Declaración y Pago del IVA:** se realiza mensualmente y deberá presentarse dentro de los primeros quince (15) días continuos del mes siguiente la declaración jurada de las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada período mensual de imposición. En dicha declaración, dejarán constancia de las sumas de los débitos fiscales asentadas en las facturas emitidas en el período de imposición, así como las sumas de los impuestos soportados, trasladados como créditos fiscales en las facturas recibidas en el mismo período.

Después de haber determinado el monto a pagar del impuesto, de acuerdo a los procedimientos establecidos por la Ley, se debe elaborar o llenar el formulario de declaración autorizado por el Ministerio del Poder Popular para las Finanzas y presentarlo dentro de un periodo no mayor a quince (15) días continuos posteriores al periodo de imposición, en las entidades bancarias que tengan convenios con la administración tributaria.

ii. Registro contable: Anivel del código de cuentas es aconsejable abrir una cuenta individual para registrar separadamente los débitos y créditos fiscales. Las operaciones de ventas generan para el contribuyente débitos fiscales y las compras generan créditos fiscales. La compensación de ambas operaciones, genera un pasivo de impuesto para la empresa, un crédito a favor de ésta o sencillamente compensa los saldos deudores y acreedores de ambas.

En la presentación de los estados financieros de la empresa, los saldos acreedores o deudores del Impuesto al Valor Agregado deben ser colocados como un último renglón de las otras cuentas por cobrar o en las otras cuentas por pagar y gastos acumulados del activo circulante y pasivo circulante respectivamente.

iii. Obligación de llevar libros contables: según el artículo 70 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007), los contribuyentes deben llevar un libro de compras y otro de ventas, donde se registrarán cronológicamente, las informaciones relativas a sus operaciones, importaciones, exportaciones, documentos equivalentes de venta de bienes y servicios, así como también adquisiciones de bienes y recepción de servicios: mediante facturas emitidas y recibidas. Dichos libros deberán mantenerse permanentemente en el establecimiento del contribuyente.

Las exigencias del IVA respecto a los registros contables, están dirigidas a facilitar el control de la determinación del tributo; por consiguiente, débito fiscal, crédito fiscal y sus ajustes respectivos. Por ello, se deben llevar correcta y formalmente todos los registros y libros necesarios para poder determinar el impuesto. Asimismo, toda operación será registrada en facturas, mantenidas en buen estado durante un tiempo prudencial.

Los libros contables para el IVA son: el libro de compras que es un libro en el cual deben anotarse todas las adquisiciones de bienes, servicios recibidos, facturas expedidas internamente y las facturas expedidas por

empresas no domiciliadas; el libro de ventas, que es un libro de registro de las facturas emitidas, generalmente por las ventas o prestaciones de servicio realizadas por la empresa. Al igual que el Libro de Compras debe llevarse de forma ordenada y cronológica, también debe cumplir con los requisitos del artículo 76 del RLIVA (2007).

iv. Obligación de emitir facturas: Es de carácter obligatorio que los contribuyentes emitan factura por cada una de sus ventas o prestación de servicios, tales facturas deben emitirse por duplicado, el original es para el adquirente del bien, o receptor del servicio sea contribuyente o no del impuesto, ya que solo esta le da derecho al Crédito Fiscal, en cuanto sea aplicable. Tal obligación de emitir facturas está tipificado en el artículo 5 de la LIVA y artículo 62 del Reglamento para el caso de contribuyentes ordinarios de este impuesto.

Para los contribuyentes formales, tal obligación de emitir factura está consagrado en el artículo 3 de la providencia administrativa N° 1.677 publicada en Gaceta Oficial N° 37.677 de fecha 25 de Abril de 2003. De la misma forma la Administración Tributaria establecerá los requisitos, formalidades, y especificaciones técnicas que deben cumplir las imprentas para la elaboración de las facturas correspondientes

Según el artículo 61 Reglamento Ley IVA, la obligación de presentar declaración subsiste, aun cuando en ciertos períodos de imposición no haya lugar a pago de impuesto, sea porque no se haya generado débito fiscal, que el crédito fiscal sea superior a este o también si el contribuyente ordinario no hubiere realizado operaciones gravadas en uno o más períodos tributarios, salvo que hayan cesado sus actividades y comunicado esto a la administración tributaria.

v. Control Fiscal con respecto a las Facturas y Cajas Registradoras: para el control fiscal con respecto a las facturas, éstas deberán emitirse por duplicado. El original deberá ser entregado al

adquiriente del bien o el receptor del servicio y el duplicado quedarán en poder del vendedor del bien o del prestador del servicio.

vi. Registro de contribuyentes: En función de los lineamientos establecidos en los artículos 51,52,53 de la Ley del IVA y en los artículos 79 y 81 del Reglamento General que establece:

Los contribuyentes ordinarios de este impuesto deberán inscribirse en el registro respectivo de la Administración Tributaria proporcionando las copias de los documentos exigidos por la Ley. El artículo 5 de la Ley del IVA, establece claramente que los contribuyentes ordinarios son todos 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 objeto u ocupación, realice actividades, negocios jurídicos u operaciones que constituyan hechos imponible.

El artículo 6 de la Ley del IVA, especifica que los contribuyentes ocasionales son todos aquellos importadores no tradicionales de bienes muebles corporales. El artículo 8 de la Ley del IVA, establece claramente que los contribuyentes formales son aquellos sujetos que realizan exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto, y que solo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria, mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes.

Los contribuyentes que posean más de un establecimiento y realicen operaciones gravadas, deberán individualizar en su inscripción cada uno de sus establecimientos y precisar la oficina sede o matriz donde debe efectuarse el cumplimiento de las obligaciones derivadas en esta Ley. El Artículo 61 Reglamento Ley IVA señala que los contribuyentes inscritos en el registro no podrán desincorporarse, a menos que cese el ejercicio de sus actividades. Estos, deberán comunicar a la Administración Tributaria dentro del plazo que se establezca, todo cambio operado en los datos básicos

proporcionados al registro y en especial el referente al cese de sus actividades.

También, los artículos 54 y 55 Ley IVA, refieren que, la emisión de facturas es obligatoria para todos los contribuyentes ordinarios, las cuales deberán emitirse cada vez que se realice una venta o prestación de servicio, una factura o documento equivalente. Del mismo modo, el artículo 62 Reglamento Ley IVA, señala que, las facturas deberán emitirse por duplicado, el original se entrega al adquiriente del bien o el receptor del servicio.

Si la misma no se emite al momento de efectuarse la venta o prestarse el servicio, el vendedor deberá entregar al comprador una guía de despacho u orden de entrega. La factura que emita posteriormente deberá hacer referencia a la orden de entrega o guía de despacho que la sustituyó tal como lo manda el artículo 55 de dicha Ley.

Sanciones

Las sanciones, constituyen todas aquellas penalizaciones previstas en la ley por violación, trasgresión de la norma tributaria, o por delitos o faltas contempladas en la misma. Estas permiten asegurar el orden jurídico normativo, castigado mediante sanciones o penalidades a quienes infringen las disposiciones contenidas en las leyes.

El incumplimiento de los deberes previstos en la Providencia 0056 del IVA, será sancionado conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario. En los casos en que el agente de retención no entregue el comprobante de retención, o lo entregue con retardo, resultará aplicable la sanción prevista en el artículo 107 del Código Orgánico Tributario. Dicha sanción será aplicable igualmente a los proveedores que impidan o limiten el cumplimiento de los deberes por parte de los agentes de retención.

Entre tipo de sanciones que pueden ser aplicadas de conformidad con el COT (2001), se destacan las siguientes: prisión, multa, decomiso o

destrucción de los efectos materiales objeto de ilícitos o utilizados para cometerlo, clausura temporal del establecimiento, inhabilitación del ejercicio de la profesión, suspensión o revocación del registro y autorización de industria y expendios de especies gravadas y fiscales.

Sujetos pasivos

El contribuyente o sujeto pasivo según Badell (2005: 5), “es el sujeto de derecho, titular de la obligación principal y realizador del Hecho Imponible”. El Contribuyente es quien merece propiamente el nombre de destinatario legal tributario, porque es en base a su capacidad contributiva que el legislador creó el tributo. Cuando el contribuyente es sustituido por otro sujeto pasivo tiene a su cargo la obligación de resarcir a quien pagó en su nombre.

En la legislación venezolana se preceptúa que contribuyente es aquel quien realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria. Se señala también que pueden ser contribuyentes por tener capacidad tributaria las personas naturales o jurídicas, comunidades de bienes, patrimonios, sucesiones indivisas, fideicomisos, sociedades de hecho, sociedades conyugales u otros entes colectivos, aunque estén limitados o carezcan de capacidad o personalidad jurídica según el derecho privado o público, siempre que la ley les atribuya la calidad de sujetos de derechos y obligaciones tributarias.

En otras palabras, los contribuyentes, son aquellos sujetos obligados al cumplimiento de las prestaciones tributarias frente al sujeto activo: estado venezolano o fisco nacional, siendo la principal de dichas prestaciones el pago de impuesto. Los contribuyentes son los sujetos respecto de los cuales se verifican los hechos imposables, es decir, las personas de quienes se predica la realización de las actividades u operaciones que generan la obligación de pagar el IVA al Fisco Nacional.

La Ley del impuesto al Valor Agregado establece en sus artículos. 5, 6, 7 los tipos de sujetos pasivos: contribuyentes ordinarios, contribuyentes ocasionales, ordinarios u ocasionales.

Contribuyentes Ordinarios: Son contribuyentes ordinarios de este impuesto, los importadores habituales de bienes, industriales, comerciantes, prestadores habituales de servicios. En general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imponible de conformidad con el artículo 3 de la Ley del IVA.

Contribuyentes ocasionales: Según el artículo 6 de la presente Ley de Impuesto al Valor Agregado que regula la materia establece que, los importadores no habituales de bienes muebles corporales. Los mismos cancelar en la aduana el pago del impuesto por cada importación realizada, sin que se generen créditos fiscales a su favor en virtud del impuesto cancelado, sin que estén obligados a cumplir con los otros requisitos y formalidades establecidos para los contribuyentes ordinarios en materia de emisión de documentos y de registros, salvo que califiquen como tales en virtud de la realización de ventas de bienes muebles o prestaciones de servicios gravadas.

Contribuyentes ordinarios u ocasionales: Son contribuyentes ordinarios u ocasionales las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, institutos autónomos y demás entes descentralizados y desconcentrados de la república, de los estados y municipios, así como de las entidades que aquellos pudieren crear, cuando realicen los hechos imponible contemplados en esta Ley, aún en los casos en que otras leyes u ordenanzas los hayan declarado no sujetos a sus disposiciones o beneficiados con la exención o exoneración del pago de cualquier tributo, según el artículo 7 de la Ley antes mencionada.

A continuación, el discurso se centra en los contribuyentes especiales por ser variable principal de esta investigación.

Sujetos pasivos especiales del IVA

Los sujetos pasivos especiales, son distinguidos de esa forma porque sostiene Moreno (2005:4), “aportan un índice relevante de tributos al fisco nacional, cuentan con altos niveles de ingresos brutos, una elevada percepción de impuestos, un elevado pago de impuestos y una representatividad de grupos, gremios o sectores”.

Para Moya (2006), este tipo de contribuyentes poseen características similares calificados y notificados por la administración tributaria como tales, sujetos 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. Estos, deben cumplir para ser calificados como tales, con los siguientes requisitos: altos niveles de ingreso bruto; elevada percepción de impuesto dentro de los cuales se señalan: retención del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado; elevado pago de impuesto; y representatividad de grupos o sectores.

De conformidad con la Providencia Administrativa N° 0056 donde se designan a los contribuyentes ordinarios como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, publicada en Gaceta Oficial Extraordinaria de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.136 y establece en su artículo 1 que, los mismos fungirán como agentes de retención del impuesto, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios del IVA.

Esto se muestra contundentemente con la creación de la División de sujetos pasivos especiales de la Región Capital, que sirvió como guía para las distintas regiones del país, que fueron sumándose a este esfuerzo administrativo por organizar de forma más eficiente el control del

cumplimiento de los deberes formales, así como la debida recaudación oportuna de los fondos tributarios.

La designación de este tipo de contribuyente se fundamenta mediante Decreto N° 863 y la Resolución N° 33 donde el SENIAT califica a un grupo de contribuyentes que aportan ingresos tributarios significativos como sujetos pasivos especiales, lo cual se mantiene vigente a la fecha. Una vez notificada su designación como sujetos pasivo especial, estos contribuyentes son sujetos a un régimen con instrucciones que limitan estrictamente los parámetros en los cuales deben cumplir sus deberes formales, tales como la declaraciones y registros contables, así como cualquier comunicación o consulta que dirijan a la Administración Tributaria, para lo cual se designaron oficinas especiales con esta finalidad.

En la Gaceta Oficial N° 37.970 del 30/06/04 la Providencia del SENIAT N° 0296 del 14/06/04, sobre sujetos pasivos especiales, se dictan las normas aplicables a los contribuyentes calificados como especiales y notificados en forma expresa de tal condición por la Gerencia de sujetos pasivos especiales de la Región Capital y por las Gerencias Regionales de Tributos Internos, a los fines de la declaración y pago de sus obligaciones tributarias, del cumplimiento de los deberes formales y del cumplimiento de los deberes como agentes de retención o percepción de tributos.

De esta manera, se uniforma el régimen de los sujetos pasivos especiales, los cuales venían determinándose mediante providencias separadas, con referencia exclusiva a "sujetos pasivos especiales" y, adicionalmente, se incluye a cierta categoría de personas naturales, tal como había sido públicamente anunciado por parte del SENIAT. Para los efectos prácticos, el régimen de "contribuyentes especiales" y "sujetos pasivos especiales" tendrían las mismas consecuencias, pero la expresión "sujetos pasivos" es más amplio porque de hecho ahora engloba a entidades que sin ser sujetos pasivos, cumplen la función de agentes de retención o de

percepción, y cuyas características estratégicas conducen a calificarlos dentro de la categoría "especial".

Estos responsables del pago del Impuesto al Valor Agregado, en calidad de agentes de retención, serán los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), haya calificado como especiales, según Providencia Administrativa 0056 y 0056-A, mediante la cual se designan Agentes de Retención del impuesto al Valor Agregado.

El mecanismo que plantea las providencias manifiesta un efecto económico contrario para los contribuyentes ordinarios que venden o prestan servicios a los sujetos pasivos especiales y a los entes públicos, pues, basta que la cantidad del IVA soportado por el contribuyente sea mayor o igual al veinticinco por ciento (25%) del IVA recibido de sus compradores, para que se produzca el efecto negativo. Asimismo, existe una doble perspectiva del contribuyente en la relación jurídico tributario que incluye varias modalidades del contribuyente responsable, aun no siendo contribuyente es decir obligados de forma principal, responden ante el fisco por tener un deber legal, convirtiéndose en potenciales aliados del fisco.

Mediante la aplicación de las retenciones previstas en las providencias, los contribuyentes ordinarios y en particular a aquellos calificados como sujetos pasivos especiales se verán imposibilitados de recuperar la totalidad de los créditos fiscales soportados por la compra de bienes y servicios. Señala este procedimiento como una violación al derecho del contribuyente ordinario de recuperar la totalidad de los créditos fiscales soportado en cada periodo fiscal y que dichas cantidades retenidas en exceso y confiscada por el fisco nacional es propiedad de los contribuyentes y no de aquel.

El monto a retenerse será el setenta y cinco por ciento (75%) o del (100%) del impuesto causado. Según los establece la Providencia

Administrativa mediante la cual se designan Agentes de Retención del impuesto al Valor Agregado.

- El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o documento equivalente. En este caso la cantidad a retener será equivalente a aplicar la alícuota impositiva correspondiente sobre el precio facturado.

- La factura no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del el Impuesto al Valor Agregado o en su Reglamento.

- El proveedor no esté inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF), o cuando los datos de registro, incluidos su domicilio no coincidan con los indicados en la factura. En estos casos el agente de retención deberá consultar en la Página Web del SENIAT.

Referente a la retención del IVA, según el Artículo 5 Parágrafo tercero del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado (2005: 2), “la retención del impuesto deberá efectuarse en el momento en que los compradores o receptores de los servicios paguen o abonen en cuenta el precio de los bienes muebles o de los servicios.” Es decir, aquella cantidad de dinero que el agente de retención “debe retener” en el momento del pago o abono en cuenta por la compra de determinados bienes muebles y servicios. Estos “anticipos de impuestos” se rebajaran del IVA a pagar en las declaraciones mensuales.

Acorde al Artículo 11 Ley Impuesto al Valor Agregado (2006), publicado en Gaceta oficial No. 38.435 del 12 Mayo de 2006 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.” Es decir, son agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado los contribuyentes ordinarios del sector público y privado a quienes el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) los haya calificado como especiales

De acuerdo a esta calificación quiere decir que los contribuyentes ordinarios no especiales no actuarán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, por lo que no retendrán ningún impuesto, por el contrario ellos serán sujetos a retención por parte de los compradores calificados sujetos pasivos especiales. Puede que exista un contribuyente especial no contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, en este caso existe la obligación de efectuar las retenciones y llevar el libro diario de compras.

Según el Artículo 1º, de la Providencia N° 0056 y 0056A publicada en la Gaceta Oficial No.38.136 del 28 de febrero de 2005, se consideran operaciones sujetas a la retención del Impuesto al Valor Agregado todas las compras de muebles y servicios efectuadas por los sujetos contribuyentes a los proveedores contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado especiales y no especiales mayoristas o minoristas.

Retención del IVA

La retención, según Fiallo (2001: 23), "es un sistema de recaudación que consiste en retener la porción correspondiente al impuesto, al momento de pagar la renta al beneficiario". Por consiguiente, es un mecanismo cuyo objeto es eliminar en gran medida la posibilidad de evasión, en virtud de lo cual, los agentes designados por el gobierno para realizar las retenciones han de apegarse a las normativas en términos y lapsos para el enteramiento oportuno de las alícuotas impositivas retenidas.

En 2005, las Providencias Administrativas N° 1.454 y 1.455, fueron sustituidas por las Providencias Administrativas N° 0055 y 0056, respectivamente, publicadas en la Gaceta Oficial 38.136 de fecha 28/02/2005. La Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056 tiene algunas reformas en comparación a la providencia Administrativa N° SNAT/2002/1.455. La implementación de esta normativa en Venezuela exigió y exige aún la optimización de la gestión tributaria para las empresas

calificada como Agentes de Retención del IVA para cumplir a cabalidad con las disposiciones previstas en la Ley.

El proceso de retenciones se inicia a partir de la designación del contribuyente ordinario como Agente de Retención de IVA, quien debe cumplir con la obligación de emitir el comprobante de retención de IVA para su entrega a los Proveedores, por las transacciones de compra de bienes muebles o cuando reciban servicios de proveedores contribuyentes ordinarios del IVA, así como también llevar los registros contables del libro de compra bajo las especificaciones y modelos señalados en el Portal Fiscal del SENIAT.

La designación de los Agentes de Retención en materia de IVA, está establecida en el artículo 1 de la Providencia que la regula, al expresar “ Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a las personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) haya calificado como especiales.

Igualmente, el Contribuyente debe cumplir con el procedimiento para enterar el impuesto retenido, a través de la opción IVA - Retención habilitada en el Portal Fiscal del SENIAT. El mecanismo que debe seguir todo agente de retención, establecido en el artículo 4 de dicha providencia: es chequear que la factura esté desglosado el IVA, para proceder a realizar la retención del 75% del mismo. Si el monto del IVA no está discriminado en la factura, ésta no cumpla con las formalidades y requisitos establecidos en las normas tributarias o el proveedor no se encuentre inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF) la retención será del 100% del impuesto causado, tal como demanda el artículo 5 de la Providencia 0056.

En cuanto a la oportunidad para la retención del impuesto, el artículo 14 de la Providencia en cuestión, señala que éste debe efectuarse cuando se

realice el pago o abono en cuenta. Es decir, las cantidades que los compradores o adquirientes de bienes y servicios gravados acrediten en su contabilidad o registros.

Respecto de la oportunidad para el enteramiento del impuesto, el artículo 15 de la misma Providencia, señala que el IVA una vez retenido, debe enterarse por cuenta de terceros, en su totalidad y sin deducciones, conforme a criterios como: las retenciones ejercidas entre los días 1° y 15 de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco días hábiles siguientes a la última de las fechas mencionadas, conforme a lo previsto en el párrafo único de este artículo.

Asimismo, las retenciones efectuadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes inmediato siguiente, a lo previsto en el párrafo único de este artículo. El párrafo único, señala que a los fines del enteramiento previsto en los numerales anteriores deberán seguirse lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.

Tratamiento del impuesto retenido

Para el agente de retención, el impuesto retenido no pierde su carácter de crédito fiscal, el cual puede deducir de acuerdo a lo establecido en la Ley del IVA. Mientras, para el proveedor, podrá descontar el impuesto retenido una vez determinada la cuota tributaria para el período en el cual se practicó dicha retención, siempre y cuando tenga el comprobante de retención emitido por el agente de retención.

Si el comprobante de retención es entregado al proveedor luego de haber presentado la declaración del período en que se practicó dicha retención, el impuesto se podrá descontar de la cuota tributaria del período en que se materialice la entrega del mismo. Si el impuesto retenido no se rebaja en el período que corresponda, se podrá descontar en períodos

posteriores, sin perjuicio de la sanción aplicable, establecida en el artículo 107 del Código Orgánico Tributario.

Según el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, serán responsables del pago del impuesto en calidad de agentes de retención, los compradores o adquirentes de terminados bienes muebles y los receptores de ciertos servicios, a quienes la Administración Tributaria designe. Según la Providencia Administrativa mediante la cual se designan a los Sujetos pasivos especiales como Agentes de Retención del impuesto al Valor Agregado, establece en su artículo 12 que, los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen, cabe destacar, que el comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor en el periodo de imposición en que se practique la retención. El comprobante de retención deberá contener lo siguiente, tal como lo establece la Providencia Administrativa antes mencionada:

- Numeración consecutiva. La numeración deberá reiniciarse en los casos que ésta supere los ocho (8) dígitos.
- Identificación o razón social y número del Registro de Información Fiscal (RIF) del agente de retención.
- Nombres y apellidos o razón social, número del Registro de Información Fiscal (RIF) y domicilio del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención.
- Fecha de emisión del comprobante.
- Nombres y apellidos o razón social y número del Registro de Información Fiscal (RIF) del proveedor.
- Numero de control de la factura y número de la factura, fecha de emisión y montos del impuesto facturado, total facturado, importe gravado e impuesto retenido.

Igualmente el comprobante debe emitirse por duplicado; la copia se entregará al proveedor y el original lo conservará en su poder el agente de retención.

Abono en cuenta: según Artículo 14. Parágrafo Único de la Providencia del SENIAT N° 0056 publicadas en la Gaceta Oficial N° 38.136 del 28 de febrero de 2005; Los abonos en cuenta son los montos acreditados en la contabilidad del comprador de bienes muebles y servicios gravados mediante asientos nominativos a favor del proveedor.

Traslado del impuesto no descontado: Si el impuesto retenido es superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, el excedente que resulte podrá ser trasladado al siguiente período de imposición o a los sucesivos, hasta su descuento total. Luego de transcurridos tres (3) períodos de imposición, si todavía queda un excedente no descontado, el proveedor puede optar por solicitar el reintegro de dicho excedente al SENIAT.

Solicitud de Reintegro del impuesto no descontado: La recuperación deberá solicitarse ante la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio fiscal y solo podrá ser presentada una (1) solicitud mensual. (30 días hábiles para decidir). Aquellos contribuyentes que efectúen solicitudes que contemplen saldos acumulados correspondientes a períodos de imposición anteriores de la entrada en vigencia de la presente Providencia Administrativa 0056, no podrán introducir nuevas solicitudes hasta tanto la Administración Tributaria no se haya pronunciado sobre la misma. (90 días hábiles para decidir).

Ahora bien, el cumplimiento de los deberes formales por parte de los sujetos pasivos especiales, genera efectos de tipo financiero y administrativo, los cuales deben ser afrontados para evitar consecuencias adversas como son, las sanciones, el endeudamiento, e incluso, la quiebra o el cierre de la empresa.

Efectos financieros causados en los sujetos pasivos especiales del IVA

En el mundo empresarial ocurren eventos a priori, no previstos, sin embargo, está en la gerencia conseguir minimizarlos mediante una planificación adecuada de las actividades o necesidades de la empresa. Aunado a ello, el grado de intervención del individuo en los procesos económicos varía en función de apreciaciones ideológicas, o según sea el concepto de racionalidad económica dominante.

De acuerdo con Weston (2006:45), la administración financiera “es la disciplina que se preocupa principalmente del estudio del manejo del dinero y sus equivalentes en un ente económico, para cumplir con su objetivo básico, fundamentado en tres tipos de decisiones: inversión, de financiamiento y de distribución de utilidades (de dividendos)”. En otras palabras se puede definir como el manejo de los fondos de una empresa con el fin de alcanzar el objetivo básico financiero y fundamentado en una serie de decisiones financieras.

Por consiguiente, las funciones de un administrativo financiero, se refieren a que este interactúa con otros miembros, para que la empresa funcione de manera eficiente. Este a su vez trata de prever efectos financieros adversos generados por la erogación imprevista de recursos.

Un caso donde el administrador financiero debe poner su atención es sin duda, en el cumplimiento de los deberes con el IVA por parte de los sujetos pasivos especiales, pues esto genera en estos unos efectos financieros en los gastos, en el flujo de efectivo, todo lo cual conduce a afectar eventualmente su capacidad de inversión sobre todo en casos donde la administración tributaria es más exigente.

Gastos

Los gastos, están relacionados con los desembolsos realizados para el funcionamiento de la empresa y que se origina por diferentes conceptos. Se denomina gasto de operación a este rubro por el origen de las partidas, las cuales son incurridas por las operaciones que realiza una entidad, dentro de ellos están los gastos administrativos, generales y gastos de ventas.

Los gastos administrativos y generales se pueden definir según Polimeni, Fabozzi y Adelberg (2007:237), "como desembolsos que son necesarios para la administración del negocio". En este renglón se encuentran los sueldos y salarios del departamento de contabilidad, consumo de papelería, los gastos por depreciación de las oficinas administrativas, los gastos por seguro de estas últimas y cualquier concepto que se encuentre relacionado con la administración del negocio. Incluyen, sueldos y Salarios de personal administrativo, del personal eventual; contratación de especialistas y de obreros.

Los gastos de venta están compuestos según los citados autores, por todos aquellos salidas de dinero relacionados con las actividades del área de venta, los sueldos y salarios del personal de ventas, las comisiones que se pagan a los vendedores, gasto de papelería del departamento de ventas, gasto de publicidad y en general cualquier concepto asociado a la generación de las ventas de una entidad.

La naturaleza de los gastos de operacionales pueden originarse por: distribución del costo de un activo, valuación de un activo, recepción de bienes o servicios mediante: adquisición de un pasivo y desembolsos de efectivo.

Flujo de efectivo

El flujo de efectivo está incluido en los estados financieros básicos que deben preparar las empresas para cumplir con la normatividad y reglamentos institucionales de cada país. Este provee información importante para los administradores del negocio y surge como respuesta a la necesidad de

determinar la salida de recursos en un momento determinado, como también un análisis proyectivo para sustentar la toma de decisiones en las actividades financieras, operacionales, administrativas y comerciales.

Los flujos de efectivo, según Kennedy (2009:76), son: “las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de una empresa, así como otras actividades que no pueden ser calificadas como de inversión o financiamiento.” Estas actividades incluyen transacciones relacionadas con la adquisición, venta y entrega de bienes para venta, así como el suministro de servicios.

El objetivo general de este estado es presentar información pertinente y concisa, relativa a los recaudos y desembolsos de efectivo de un ente económico durante un periodo para que los usuarios de los estados financieros tengan elementos adicionales para examinar la capacidad de la entidad para generar flujos futuros de efectivo, para evaluar la solvencia financiera para cumplir con sus obligaciones, determinar el financiamiento interno y externo, analizar los cambios presentados en el efectivo, y establecer las diferencias entre la utilidad neta y los recaudos y desembolsos.

Las entradas de dinero de las actividades de operación incluyen los ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios y de los documentos por cobrar, recaudos de intereses y rendimientos de inversiones, entre otros. Las salidas de dinero de las actividades de operación incluyen los desembolsos de efectivo, para la adquisición de materias primas, insumos y bienes para la producción, pagos de las cuentas de corto plazo, entre ellas se encuentran los impuestos, en especial el IVA, a cuenta por el inventario pagado a los proveedores, los pagos a empleados, a acreedores y a otros proveedores por diversos gastos.

En el caso particular del IVA, impuesto no está relacionado con cuentas de resultado por ser un movimiento netamente financiero de entradas y salidas de fondos, la mejor ubicación que se le puede asignar es

dentro de las actividades de operación, por cuanto fundamentalmente se origina por las ventas de bienes y servicios, sus consecuentes costos y gastos.

Capacidad de inversión

La capacidad de inversión, según Polimeni Fabozzi y Adelberg (2007), incluye el otorgamiento y cobro de préstamos, adquisición, venta de inversiones y todas las operaciones consideradas como no operacionales. Los flujos de efectivo de Inversión son las de adquisición y desapropiación de activos a largo plazo, así como otras inversiones no incluidas en el efectivo y los equivalentes al efectivo.

Las actividades de inversión de una empresa incluyen transacciones relacionadas con préstamos de dinero y el cobro de estos últimos, la adquisición y venta de inversiones (tanto circulantes como no circulantes), así como la adquisición y venta de propiedad, planta y equipo.

Créditos fiscales

El débito fiscal constituye la obligación tributaria del contribuyente, es decir, el impuesto al que está obligado quien realiza el hecho imponible; el débito fiscal reflejado en la factura constituirá un crédito fiscal para el sujeto adquirente de los bienes muebles o receptor de los servicios objeto del impuesto, siempre que dicho sujeto sea un contribuyente ordinario, en caso contrario formará parte del costo de tales operaciones, sin posibilidad de recuperación o trasladarlo a terceros.

Mensualmente se compensa la cuenta IVA por pagar y se determina la cuota tributaria del periodo o el excedente de crédito fiscal para el mes siguiente. Una vez compensada la cuenta de IVA y determinada el monto de IVA por pagar, se registra la orden de pago.

El crédito fiscal, según la Ley de Impuesto al Valor Agregado (2002) consiste en tomar los descuentos que el contribuyente conceda a sus clientes como mayor crédito fiscal, en lugar de menor débito fiscal y rige el mismo criterio al tratar sobre débito fiscal, es decir, que aquellos que operan

en forma proporcional al precio de venta y al impuesto facturado. Cuando el monto de los créditos fiscales fuere superior al total de los débitos fiscales debidamente ajustados, la diferencia resultante será un crédito fiscal a favor del contribuyente ordinario que se traspasará al periodo de imposición siguiente o a los sucesivos y se añadirá a los créditos fiscales de esos nuevos periodos de imposición hasta su deducción fiscal.

En cuanto al crédito fiscal, el impuesto cobrado en las ventas o prestación de servicios a sus clientes es un débito fiscal, es decir es una deuda tributaria con el Fisco nacida de las ventas que hace la empresa y debe determinarse y liquidarse todos los meses, según lo estipula el artículo 32 de la Ley del IVA. El período de imposición, es de un mes calendario de la siguiente forma: al monto de los débitos fiscales, debidamente ajustados si fuere el caso, que legalmente correspondan al contribuyente por las operaciones gravadas correspondientes al respectivo período de imposición, se deducirá o restará el monto de los créditos fiscales, a cuya deducibilidad tenga derecho el mismo contribuyente según la Ley del IVA, el resultado será la cuota del impuesto a pagar correspondiente a ese período de imposición.

En cuanto a la determinación del monto a pagar por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA), por parte de los contribuyentes obligados se calcula por diferencia entre los débitos y créditos fiscales, aplicando la alícuota correspondiente.

Efectos administrativos causados en los sujetos pasivos especiales del IVA

Efectos administrativos en opinión de Arnoletto y Díaz (2009: 66), “ son aquellos provocados por cambios o transformaciones de tipo legal, político o económico en el proceso de diseñar y mantener un entorno en el que trabajando en grupos los individuos cumplen eficientemente objetivos específicos”. Estos efectos se determinan en la gestión, su control, las innovaciones tecnológicas como también en la capacidad que tenga el

personal para alcanzar los objetivos establecidos en el contexto del cambio organizacional.

En el caso de los sujetos pasivos especiales del IVA, estos han debido de asumir ciertos cambios en la gestión administrativa debido a que la Providencia Administrativa 0056 contiene unas exigencias puntuales que necesariamente implican un impacto administrativo dado la complejidad de los procedimientos para cumplir con cada uno de los mandatos establecidos a este tipo de contribuyentes. Entre ellas:

Control de gestión

Para Pérez (2008:7), "si bien es claro que este objetivo implica también el logro de la equidad en el tratamiento de los contribuyentes, en la práctica la evaluación y el seguimiento de la gestión de una administración suele limitarse al análisis del nivel de recaudación". Para el citado autor, la maximización del cumplimiento tributario voluntario no debe ser entendida únicamente como sinónimo de maximización de la recaudación, si se tiene en cuenta que una administración eficiente no es necesariamente la que recauda los mayores ingresos. De hecho, la generación de mayores ingresos puede obedecer a la permanente presión de la administración sobre determinados sectores como los grandes contribuyentes, o a modificaciones aisladas de alícuotas y no ser producto de una gestión más eficiente.

Más allá de generar una discusión de los objetivos de una administración, es importante elaborar un poco más acerca de la necesidad de evitar la evaluación de la gestión de una entidad tributaria en función de la magnitud de su recaudación únicamente. Desde un punto de vista económico, la maximización de los ingresos requiere la distribución de sus recursos entre la gestión de varios impuestos y, para cada impuesto, la asignación de los recursos entre los distintos mecanismo de control; también

de servicio público, así el rendimiento marginal por cada bolívar de gasto administrativo es el mismo. Además, el control de la gestión necesariamente debe abordar el tema de sus objetivos y metas. A partir de ello, focalizar sobre los aspectos referentes al diseño y funcionamiento de sistemas para el seguimiento de su gestión.

Cambios en la plataforma tecnológica

La Providencia 0056A establece una serie de normativas a las cuales se podrá acceder desde la empresa mediante la página web del SENIAT, donde se ofrecen los formatos o modelos correspondientes a los Libros de Compras y de Ventas. De esta manera, los formatos o modelos electrónicos de la declaración informativa y del comprobante de retención referidos en los artículos 17 y 19, referidos al enteramiento del IVA de esta Providencia, a través de su página Web.

En ese sentido, los cambios en la plataforma tecnológica se refieren a contar con un sistema de información que permita el manejo de la información para la realización de actividades concernientes a la retención, enteramiento, declaración y pago del IVA en forma rápida y eficiente.

Para Cornellá (2006), un sistema de información es un conjunto de elementos interrelacionados que recoge datos, los procesa y convierte en información, que almacena y posteriormente distribuye a sus usuarios". Por tanto un sistema de información es el conjunto de medios humanos y materiales encargados del tratamiento de la información empresarial, mediante la entrada de datos, su proceso y almacenamiento y su posterior salida, presentación y a veces, su explotación.

Como todo sistema, incluye también un ciclo de realimentación que es un mecanismo de control. El papel que los sistemas de información asumen en las organizaciones actuales descansa en la contribución que los mismos pueden desarrollar en el seno de los procesos conducentes a la adquisición

y transferencia del conocimiento dentro de las organizaciones, propiciando su utilización óptima a través de diversos procedimientos que evidencian la influencia que ejercen sobre el comportamiento de los individuos

Los sistemas de información contables en tanto estructura organizada, posibilita la captación de datos de una organización como resultado de sus operaciones, valiéndose de recursos como formularios, reportes, libros y otros, y que presentados a la gerencia le permitirán a la misma tomar decisiones ajustadas a los requerimientos legales para el cumplimiento de los deberes formales del IVA. Este sistema, ha de ser capaz de proporcionar normas, pautas y procedimientos para controlar las operaciones, suministrar información financiera por medio de la organización, clasificación y cuantificación de datos sobre facturación, crédito fiscal, porcentaje de declaración y pago.

Planificación

La planificación, según Salamanca (2006), es el proceso mediante el cual la administración tributaria define su accionar a través de planes estratégicos, tácticos, operativos y de contingencia, en concordancia con los métodos, técnicas y herramientas definidas por las unidades correspondientes. Posee cobertura organizacional e involucra a todas las áreas y dependencias.

La planificación, se constituye en el eje concéntrico sobre el cual toda la administración tributaria de una empresa, puede alcanzar la misión y las metas establecidas, en la medida que en ella se definen los objetivos organizacionales, los niveles de responsabilidad, los horizontes de tiempo, la asignación de los recursos y en cuanto observe los procesos, procedimientos, funciones, perfiles, requerimientos, estructuras y sistemas de información.

Según Alvarado y Cruz (2003), se basa en estudiar las condiciones del ambiente externo, prever los efectos de las cargas impositivas en la situación empresarial (ambiente interno) así como, formular estrategias capaces de adecuar las condiciones internas de la empresa a las condiciones externas del ambiente.

Con la planificación tributaria se busca, la normalización y determinación de una guía de acción hacia el cumplimiento de las obligaciones tributarias, además de la selección de la forma o actividades que proporcionen resultados tributarios ajustados a lo previsto por el contribuyente, dentro del marco de la ley. Es un hecho cierto que la planificación tributaria solo puede ser realizada antes de ocurrir el hecho imponible por cuanto, éste tiene un aspecto temporal que lo establece la ley, y se refiere al momento de ser.

A la vez, luego de ocurrido éste no tiene alteración en ninguno de sus aspectos o dimensiones: temporalidad, territorialidad, calidad y cantidad. Entonces, los cambios que trae aparejados cualquier proceso de transformación, han requerido la adopción de ciertas estrategias que permitan lograr eficientemente los objetivos planteados.

Capacitación del personal

En opinión de Ramos (2007), el personal de una empresa comercial necesita actualizarse constantemente en el área tributaria para determinar el monto impositivo a pagar al fisco, cumplir con los plazos en forma oportuna, evitando multas, sanciones, cierre de locales. Es oportuno que se obtenga un conocimiento suficientemente adecuado de cada uno de los tributos de la legislación venezolana, pues de esta manera se evita improvisar en la estimación del presupuesto de gastos e imposibilita el cargo a la rentabilidad que implican tanto las multas como los cierres por incumplimiento de los deberes formales.

Empresas comercializadoras de autopartes

En el sector automotriz en particular, según García y Taboada (2005), los nuevos esquemas de articulación logística exigen que todos los eslabones de la cadena operen sobre la base de un sistema homogéneo de producción, sujetándose a especificaciones uniformes y utilizando partes, piezas e insumos intermedios adquiridos en cualquier lugar del mundo. En este sentido, la disponibilidad de los componentes automotrices en el sitio de ensamble, la gestión del suministro, y el control de los inventarios adquiere importancia primordial

En la actualidad, los ensambladores de automóviles pugnan para que su cadena de abastecimiento sea lo más corta posible; e incluso, induciendo a sus proveedores más directos a que se instalen lo más cercano a las plantas de ensamble, y estén en posibilidades de desarrollar sub-ensambles modulares. Ciertamente, la mayoría de los componentes se elaboran en diversos sitios del mundo por una gran cantidad de proveedores, los cuales remiten sus productos a centros ensambladores de los principales subsistemas de los vehículos, desplazándolos posteriormente a grandes distancias para el ensamble final.

En Venezuela, según Ávila (2008), el sector del comercio y distribución de autopartes ocupa un espacio importante en la escena económica, las cuales han debido soportar los avatares de la inflación sobre todo en los últimos diez años, particularmente porque la mayoría de sus productos provienen de la importación. De un lado el aumento de las ventas paralelo al auge del parque automotor, por el otro, la dificultad para obtener las divisas, sumado a lo desmesurado del índice inflacionario, hecho que al ser sostenido, incide en que el costo histórico pierda rápidamente su pertinencia y puede conducir a conclusiones erróneas como medida de valor económico.

En el municipio Valera del estado Trujillo, añade la citada autora, existe un importante grupo de empresas dedicadas al comercio de autopartes;

estas empresas contribuyen con la economía de la región, por cuanto constituyen una fuente de empleos directos e indirectos en un estado donde existe un gran porcentaje de desempleo debido a que muchas empresas han cerrado por ver su patrimonio descapitalizado.

Estas empresas asumen los embates del alto índice inflacionario que conduce a incrementar los precios casi de manera exponencial. Los problemas para importar que están teniendo los comerciantes de repuestos para vehículos radica en que más de 34% de las partidas arancelarias o productos que compran en el exterior como frenos, parachoques, radiadores, cauchos, vidrios de seguridad, espejos retrovisores, amortiguadores, filtros de aceite, agua y aire, y parachoques, requieren certificados de no producción en el país o producción insuficiente como requisito para solicitar la liquidación de divisas en CADIVI.

Lo anterior ha significado para esas empresas, un alto impacto en indicadores como rotación de activos totales, razón de precio-utilidades, margen de ganancias o utilidad y razón de valor de mercado a valor en libros, entre los más comunes. Incluso, esta situación las ha obligado a acudir al mercado paralelo, aumentando tanto los gastos contables como los precios de los productos, para poder honrar compromisos contractuales tanto de tipo laboral, cumplimiento de deberes fiscales e invertir en su negocio.

Operacionalización de las variables

Objetivo general: Determinar los efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales el IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.

Objetivos específicos	Variables	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Describir los deberes formales concernientes a las prestaciones tributarias cumplidos por los Sujetos pasivos Especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.	Efectos financieros y administrativos en los sujetos pasivos especiales	Deberes formales	Declaración y pago Registro contable Libros contables Sanciones Retención	1 2 3 4 5,6
Identificar los efectos financieros generados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.		Efectos financieros	Gastos Flujo de efectivo Capacidad de inversión Créditos fiscales	7 8,9 10 11,12
Precisar los efectos administrativos originados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.		Efectos administrativos	Control de gestión Cambios plataforma tecnológica Planificación Capacitación/ personal	13,14 15,16 17 18

Fuente: bases teóricas

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

La metodología de la investigación comprende el tipo y diseño de investigación, la selección de unidades de estudio, población, la técnica y el instrumento de recolección de datos, así como la validez. Esto se refiere a la determinación de parámetros por parte del investigador para seleccionar los métodos más apropiados que le conduzcan a lograr los objetivos de su estudio.

Tipo de Investigación

Se adopta como modalidad de investigación, un estudio descriptivo por cuanto la finalidad de determinar los efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales el IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.

Para Pallela y Martins (2006: 102), el fin de la investigación descriptiva “es el de interpretar realidades del hecho. Incluye descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, composición o procesos de los fenómenos”. En este caso, la investigación descriptiva tiene como finalidad caracterizar globalmente el evento de estudio relacionado con una rama del Derecho Mercantil, como es la Administración Tributaria. Para tal fin, se hubo de enumerar sus características, describir su desarrollo así como clasificar los eventos internos y externos que ocurren dentro de ese contexto, pero también construir la base y el punto de partida para estudios de mayor profundidad.

Diseño de la Investigación

El plan global creado por la investigadora con el fin de recoger la información necesaria para desarrollar la investigación y responder a la pregunta generada en relación con el estrés laboral y el clima organizacional se corresponde con un estudio de campo, porque la información se recoge en el ambiente usual de los informantes clave. Estos estudios los define Hurtado (2007: 128) como aquellos cuyo propósito es “describir un evento obteniendo los datos de fuentes vivas o directas, en su ambiente natural. Es decir en el contexto habitual al cual ellos pertenecen, sin introducir modificaciones de ningún tipo a dicho contexto”.

A este respecto, el contexto habitual se refirió a las empresas comercializadoras de autopartes donde se encontraban los informantes clave, a quienes se les aplicó la guía de entrevista.

Población

La población constituye el objeto de la investigación, y de ella se extraerá la información requerida para su respectivo estudio.

En este sentido la población es definida por Selltiz (citado por Hernández, 2006: 303), la población es “el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones”. En esta oportunidad la población estuvo conformada por 28 comerciantes de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo afiliados a la Asociación de Comerciantes e Industriales de Valera. Se consideró a cada uno de los integrantes de la población como informante clave por lo cual no fue necesario realizar técnica de muestreo. Cabe destacar que las entrevistas fueron realizadas en presencia de sus respectivos asesores tributarios (Contadores Públicos)

Instrumento para la recolección de información

Los instrumentos son los medios materiales que se emplean para

recoger y almacenar la información. En este orden de ideas, dado la accesibilidad por el número de los integrantes de la población se usó la guía de entrevista, la cual según Hurtado (2007: 434) “es un instrumento que agrupa una serie de preguntas relativas a un evento, situación o temática particular, sobre el cual el investigador desea obtener información”. Se elaboró una guía de entrevista de 20 ítems adecuados a los indicadores señalados en el cuadro de operacionalización de las variables, con alternativas de selección múltiple a las cuales se les presentó una serie de opciones para la selección por parte del entrevistado

Validez del instrumento

Se puede definir la validez, según Thorndike (citado en Hurtado, 2007: 433) como una prueba que “se refiere al grado en que un instrumento realmente mide lo que pretende medir, y si mide lo que se quiere medir”. En esta oportunidad se seleccionó la validez de contenido, pues evalúa el nivel donde el instrumento comprende efectivamente todos o una gran parte de los contenidos donde ocurre el hecho medido, en lugar de explorar una parte de estos.

Para verificar la validez de contenido del instrumento será necesario, además de la elaboración de un exhaustivo conjunto de ítems correspondientes con los indicadores producto de la operacionalización de las variables, consultar con un panel de tres jueces expertos en el tema. Esto con el fin de verificar criterios como: correspondencia entre ítem, indicador, variable y objetivo; además la redacción o elaboración semántica, expresión idiomática y la necesidad en cuanto a la cantidad de ítem; si cada contenido cumple con los requisitos teóricos. Luego, expresaron su opinión respecto de la viabilidad del instrumento para obtener los datos requeridos para la elaboración satisfactoria de la investigación.

Técnica para analizar datos

Después de haberse concluido las etapas de procesamiento de la información obtenida, se inicia con una de las más importantes fases de una investigación: el análisis de datos. En esta etapa se determina como analizar los datos y cuales herramientas de análisis estadístico serán adecuadas para éste propósito.

La herramienta utilizada para el análisis de datos fue la estadística descriptiva, la cual se entiende como el conjunto de métodos para procesar información en términos cuantitativos de tal forma que se les dé un significado. En ese caso, se usó la distribución de frecuencias y la representación gráfica.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO IV

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

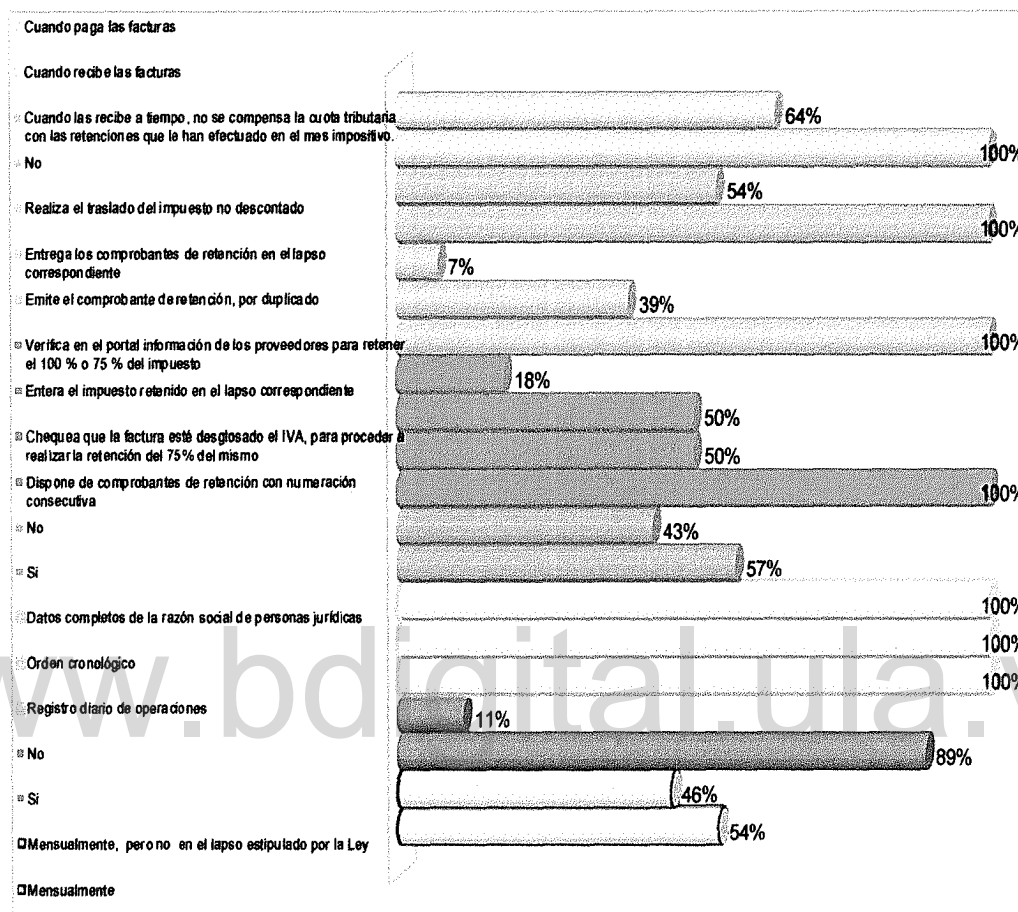
En este capítulo se ofrece el análisis de los resultados, interpretados a partir de la aplicación de la estadística descriptiva y su ilustración en gráficas de barras, creadas sobre la base de los datos numéricos contenidos en las tres tablas elaboradas acorde a cada dimensión e indicador. A continuación se realiza el análisis por indicadores, en función de los valores porcentuales y la conceptualización teórica consultada.

www.bdigital.ula.ve

Tabla 1
Deberes formales

indicadores	Ítems	Alternativas	Fa	Fr
Declaración y pago	1. Como contribuyente especial, la declaración y pago del IVA la realiza:	Mensualmente dentro de los primeros quince (15) días continuos del mes siguiente la declaración jurada de las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada período mensual de imposición.	15	54
		Mensualmente, pero no en el lapso estipulado por la Ley	13	46
		No siempre lo hace mensual	0	0
Registro contable	2. En cuanto al registro contable, posee cuentas individuales para registrar separadamente los débitos y créditos fiscales.	Si	25	89
		No	3	11
Libros contables	3. ¿Qué características tienen los libros y registros que llevan en su empresa?	Registro diario de operaciones	28	100
		Orden cronológico	28	100
		Datos completos de la razón social de personas jurídicas	28	100
Sanciones	4. ¿Esta empresa ha sido sancionada por incumplir con sus deberes como contribuyente especial?	Si	16	57
		No	12	43
Retención	5. ¿Cuáles deberes cumple Ud. para la retención del IVA como contribuyente especial?	Dispone de comprobantes de retención con numeración consecutiva	28	100
		Chequea que la factura esté desglosado el IVA, para proceder a realizar la retención del 75% del mismo	14	50
		Entera el impuesto retenido en el lapso correspondiente	14	50
		Verifica en el portal información de los proveedores para retener el 100 % o 75 % del impuesto	5	18
	6. ¿Cuáles acciones ejecuta, una vez que realiza la retención del IVA?	Emite el comprobante de retención, por duplicado	28	100
		Entrega los comprobantes de retención en el lapso correspondiente	11	39
		Realiza el traslado del impuesto no descontado	2	7
	7. ¿Recibe a tiempo las retenciones que le efectúan a la empresa para poder ser aprovechadas en el mes impositivo?	Si	0	0
		No	28	100
		Cuando las recibe a tiempo, se compensa la cuota tributaria con las retenciones que le han efectuado en el mes impositivo.	0	0
	8. ¿En qué momento hace la retención del IVA?	Cuando las recibe a tiempo, no se compensa la cuota tributaria con las retenciones que le han efectuado en el mes impositivo.	15	54
8. ¿En qué momento hace la retención del IVA?	Cuando recibe las facturas	28	100	
	Cuando Contabiliza	0	0	
	Cuando paga las facturas	18	64	

Gráfico 1. Deberes formales



Fuente: tabla 1

En el gráfico 1 referente a los deberes formales, se observa que como contribuyente especial, la declaración y pago del IVA la realiza el 54% mensualmente dentro de los primeros quince (15) días continuos del mes siguiente la declaración jurada de las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada período mensual de imposición; en tanto el 46% lo hace mensualmente, pero no en el lapso establecido (ítem 1). Si bien, poco más de la mitad de los contribuyentes hace la declaración y pago del IVA en el término establecido por la autoridad tributaria, hay una cantidad considerable de ellos que la realizan de forma extemporánea, porque aun cuando lo hacen

mensual no entran en el lapso estipulado por el SENIAT. De ese modo, incumplen con algunos de los parámetros dispuestos en la Providencia 0056, tales como los lapsos para declaraciones y pagos.

En cuanto al registro contable (ítem 2), el 89% expresó que posee cuentas individuales para registrar separadamente los débitos y créditos fiscales, mientras el 11% no lo tiene. En ese caso se tiene que por lo general, los sujetos pasivos cumplen con el artículo 70 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007), donde se establece que los sujetos pasivos deben llevar un libro de compras y otro de ventas, donde se registrarán cronológicamente, las informaciones relativas a sus operaciones, importaciones, exportaciones, documentos equivalentes de venta de bienes y servicios, así como también adquisiciones de bienes y recepción de servicios: mediante facturas emitidas y recibidas.

Los libros y registros que llevan en la empresa según el 100% de los entrevistados, tienen las siguientes características: registro diario de operaciones, orden cronológico, datos completos de la razón social de personas jurídicas (ítem 3). Es decir, los libros cumplen con todos los requisitos que según la Providencia 0056 del SENIAT. Las exigencias del IVA respecto de los registros contables, están dirigidas a facilitar el control de la determinación del tributo; por consiguiente, débito fiscal, crédito fiscal y sus ajustes respectivos.

De acuerdo con el 57% de los entrevistados la empresa ha sido sancionada por la autoridad tributaria y el 43% no lo ha sido (ítem 4). Cuando se les preguntó las razones a quienes habían sido sancionados, señalaron: incumplimiento de los deberes formales, así como errores u omisiones en el libro de compra. El incumplimiento de los deberes previstos en la Providencia 0056 del IVA, será sancionado conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario en sus artículos 93 al 97 principalmente; por

supuesto, estas sanciones pueden impactar negativamente en el aspecto financiero, incidiendo en la capacidad económica de la empresa.

Entre los deberes que como contribuyente especial cumple para la retención del IVA (ítem 5), el 100% de los entrevistados manifestó que dispone de comprobantes de retención con numeración consecutiva; el 50% chequea que la factura esté desglosado el IVA, para proceder a realizar la retención del 75% del mismo; el 18% verifica en el portal información de los proveedores para retener el 100 % o 75 % del impuesto. Según estos resultados, el único deber cumplido por la totalidad de los sujetos pasivos especiales para retener el IVA es la disponibilidad de comprobantes con numeración consecutiva, en razón de lo cual, se asume que no cumplen todos los requisitos que al respecto establece la Providencia Administrativa 0056, lo cual conforma un ilícito que los expone a ser sancionados, tal como se señaló en el ítem anterior.

Una vez que realiza la retención del IVA (ítem 6), las acciones que ejecuta el 100% es emitir el comprobante de retención por duplicado, el 39% entregar los comprobantes de retención en el lapso correspondiente y el 7% realiza el traslado del impuesto no descontado. En función de los resultados observados, se denota que los sujetos pasivos especiales entrevistados realizan solo una de las tres acciones que debe realizar luego de efectuada la retención. De ese modo, no están cumpliendo con todas las acciones previstas para que la retención sea ajustada a la Providencia 0056, exponiéndose a enfrentar efectos no deseados desde el punto de vista empresarial.

Según el 100% de los sujetos pasivos especiales consultados, no recibe a tiempo las retenciones que le efectúan a la empresa para poder ser aprovechadas en el mes impositivo (ítem 7), y según poco más de la mitad de ellos, 54% cuando las recibe a tiempo, no se compensa la cuota tributaria con las retenciones que le han efectuado en el mes impositivo. De

lo anterior se deduce que, los sujetos pasivos especiales no reciben las retenciones a tiempo, en razón de lo cual, o bien, no pueden ser aprovechadas en el mes impositivo, o en tal caso, si las recibe a tiempo, por lo general, no se compensa con la cuota tributaria. Esto sucede porque retienen al momento de entregar la factura y entregan el comprobante cuando cancelan la factura.

El momento de realizar la retención del IVA (ítem 8), es cuando recibe las facturas según el 100%, mientras el 64% lo hace cuando las paga. Es decir, los sujetos pasivos especiales prefieren retener cuando reciben las facturas y eventualmente cuando las pagan, no mientras son contabilizadas. En ese sentido, se infiere que los sujetos están contraviniendo la oportunidad para la retención del impuesto, pues el artículo 14 de la Providencia 0056, señala que éste debe efectuarse cuando se realice el pago o abono en cuenta. Es decir, las cantidades que los compradores o adquirientes de bienes y servicios gravados acrediten en su contabilidad o registros. Asimismo, En los casos en que el agente de retención no entregue el comprobante de retención, o lo entregue con retardo, resultará aplicable la sanción prevista en el artículo 107 del Código Orgánico Tributario.

Existe un cumplimiento parcial de los deberes fiscales atribuidos por la Ley del IVA a los sujetos pasivos especiales, por cuanto si bien se cumplen con las formalidades de tipo material y casi todos los deberes formales, tanto las retenciones como las declaraciones e incluso los pagos, no se ajustan a los lapsos preestablecidos en la Providencia Administrativa 0056 y en el Código Orgánico Tributario vigente. Por consiguiente, contrario a lo expresado por Moreno (2005), no aportan un índice relevante de tributos al fisco nacional que es uno de los objetos medulares de la creación de esta figura de contribuyente, lo que contraviene el esfuerzo administrativo por organizar de forma más eficiente el control del cumplimiento de los deberes

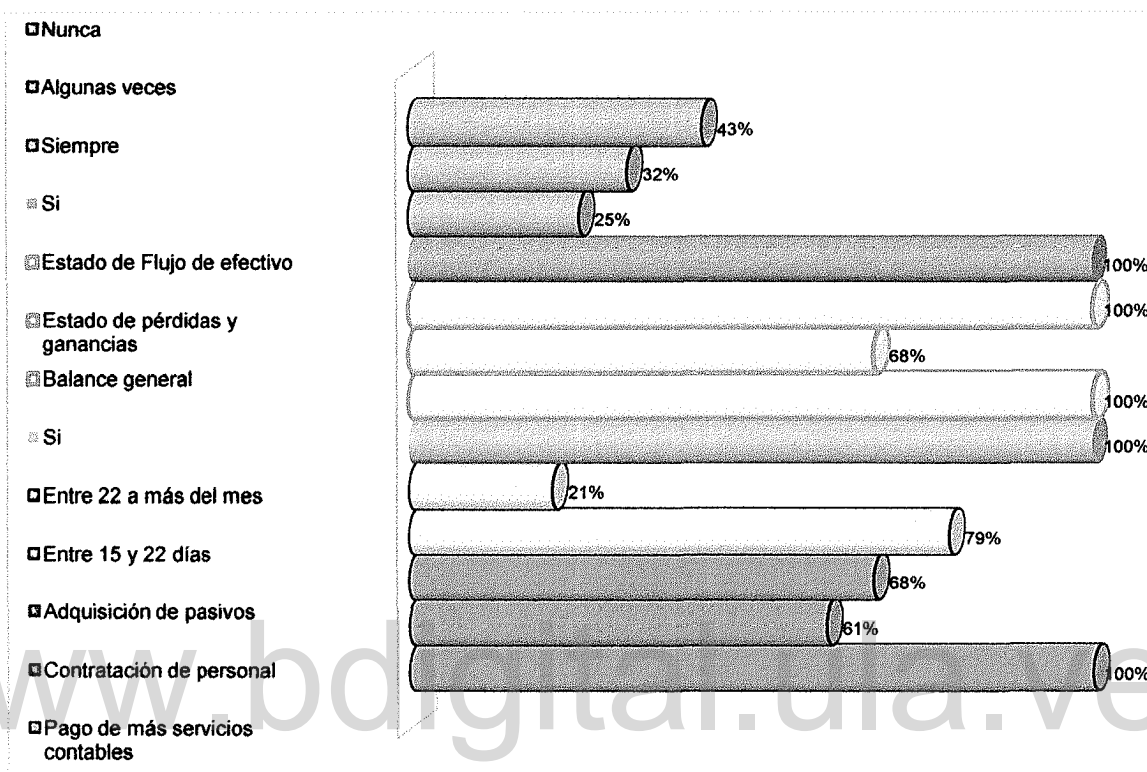
formales, así como la debida recaudación oportuna de los fondos tributarios; sumado a ello, el no adaptarse a las normativas y exigencias impositivas con esta nueva condición, es proclive a ciertos conflictos de tipo financiero y administrativo, llegando a recibir sanciones de hasta dos mil unidades tributarias (2.000U.T.) e incluso el doscientos por ciento (200%) del tributo omitido.

Tabla 2
Efectos financieros

indicadores	Ítems	Alternativas	Fa	Fr
Gastos	9. ¿En cuáles gastos incurre para cumplir con sus deberes como sujeto pasivo especial?	Pago de más servicios contables	28	100
		Contratación de personal	17	61
		Adquisición de pasivos	19	68
	10. Si la empresa compra mercancías a crédito ¿Cuáles son los lapsos que le otorga el proveedor para el pago de sus obligaciones?	Entre 7 y 15 días		
		Entre 15 y 22 días	22	79
		Entre 22 a más del mes	6	21
Flujo de efectivo	11. ¿El flujo de efectivo de su empresa se ha visto afectado desde su designación como sujeto pasivo especial?	Si	28	100
		No		
	12. ¿En cuáles estados financieros se alteró el plan de cuentas de su empresa desde su designación como contribuyente especial?	Balance general	28	100
		Estado de pérdidas y ganancias	19	68
	Estado de Flujo de Efectivo	28	100	
Capacidad de inversión	13. ¿La capacidad de inversión de su empresa se ha visto afectada desde su designación como contribuyente especial?	Si	28	100
		NO		
	14. En el caso de su empresa, ¿los reintegros de los créditos fiscales son realizados oportunamente?	Siempre	7	25
		Algunas veces	9	32
	Nunca	12	43	

Fuente: entrevista (Rojas, 2012)

Gráfico 2. Efectos financieros



Fuente: tabla 2

El gráfico 2 muestra los efectos financieros, en cuyo caso se observa:

Los gastos en los cuales incurre el 100% de los consultados para cumplir con sus deberes como sujetos pasivos especiales, es pago de más servicios contables; el 61% contrata personal y el 68% señaló la adquisición de pasivos (ítem 9). Como se observa, el cumplimiento de los deberes representa un desembolso importante de dinero que eventualmente afectan su solvencia, mayormente en el corto plazo, igualmente el Capital de Trabajo Neto se ve afectado, pues al aumentar los pasivos fiscales de la empresa y la convertibilidad del efectivo se torne lenta, se origina impactos negativos en el flujo de caja.

A lo antes señalado, se le añaden los lapsos otorgados por los proveedores (ítem 10), que por lo general, son entre 15 y 22 días según el 79% o entre 22 días o más del mes según el 21%. Se infiere así que, los comerciantes pueden no disponer del efectivo suficiente para enfrentar los gastos que acarrea cumplir en los términos establecidos en el artículo 15 de la Providencia 0056, lo cual puede representar un peso administrativo - financiero, al adelantar un impuesto indebido o no causado, para el momento de la determinación impositiva, generándose además un excedente de crédito fiscal en virtud a lo cual se hayan efectuado mas compras que ventas.

Como era de esperarse, considerando las respuestas en los ítems precedentes, el flujo de efectivo se ha visto afectado desde la designación de la empresa como sujeto pasivo especial (ítem11). Situación ésta que incide en la liquidez, por ende en la adquirió de pasivos, como se señaló el ítem 9, obligándolos, como señalaron los propios entrevistado, a recurrir al endeudamiento y al financiamiento para poder cubrir el pago de sus obligaciones legales traducidos en un pago consecutivo de impuestos, afectándose la capacidad de crecimiento e inversión.

Asimismo, los sujetos pasivos especiales, tienen que cancelar lo retenido en un tiempo muy corto cuando los proveedores dan plazos de hasta 1 mes para pagar las facturas, por lo que desciende la disponibilidad inmediata del dinero; esta es una causa por la que a menudo recurren a endeudamientos externos, tanto para cubrir sus gastos fijos y/o variables, así como también el pago de sus obligaciones fiscales dado una eventual disminución del flujo de efectivo, tal como se señaló en el primer capítulo de este trabajo.

El ítem 12 muestra que el 100% de los entrevistados manifestó que los estados financieros donde se alteró el plan de cuentas de su empresa desde su designación como contribuyente especial es en el balance general y en el estado de movimiento del efectivo, mientras el 68% indicó además, el estado de pérdidas y ganancias. En los resultados se denota el impacto creado una

vez que son designados sujetos pasivos especiales en los estados financieros, lo cual crea conflictos económicos, pues a la hora de enterar este dinero al fisco ya no se cuenta con la disponibilidad, generándose grandes niveles de presión y descontrol administrativo, en tanto las empresas tienen ciertos lapsos para el manejo de efectivo. Además, deben cancelar las retenciones antes del vencimiento de las facturas.

El 100% de los entrevistados (ítem 13), afirmó que la capacidad de inversión de su empresa se ha visto afectada desde su designación como contribuyente especial, por lo que deben de eximirse de comprar mayor volumen de mercancías, disminuyendo sus inventarios. En ocasiones la empresa necesita utilizar los fondos que debe destinar a enterar como retención de IVA, y no tiene capacidad para invertir en activos. Generalmente, realizan compras de gran volumen, lo que propicia un excedente de crédito fiscal, pero al ser objeto de retención su situación financiera se ve afectada, por cuanto poseen excedentes de dichos créditos acumulados que aún no han podido ser compensados, también tendrán que dar un anticipo de IVA pendiente por compensar, no permitiéndole a este tipo de sujetos pasivos realizar inversiones a corto y mediano plazo, ni cumplir oportunamente con las obligaciones y gastos normales de la actividad económica que desempeñan.

Los reintegros son siempre realizados oportunamente según el 25% de los entrevistados; el 32% sostuvo que algunas veces, mientras el 43% de ellos enfatizó que nunca son realizados oportunamente (ítem 14). En este caso, se infiere que los reintegros no son realizados oportunamente, y el tiempo puede ser confiscatorio, pues el dinero retenido en exceso es propiedad del sujeto pasivo de retención y no puede la administración tributaria limitar por un tiempo de tres meses el derecho que tienen estos de solicitar tal cantidad pagada en exceso mediante la retención, siempre y

cuando no se encuentre prescrita la creencia, tal como lo señala el vigente COT.

En definitiva, los efectos financieros son evidentes en cuanto se aplica la Providencia Administrativa 0056 que designa a los sujetos pasivos especiales agentes de retención del IVA, pues se vulnera el principio constitucional de la capacidad contributiva, en tanto los contribuyentes especiales deben retener el monto hipotéticamente debido al fisco, así mismo ser objeto de retención. Por supuesto, genera efectos en el flujo de efectivo y en los estados financieros, porque se dispone de recursos en dinero que genera las ventas para cubrir los gastos corrientes necesarios para cumplir con lo establecido en la Providencia Administrativa 0056, como tampoco con las disposiciones en términos de deberes presentes en la Ley del IVA.

Ese efecto financiero se evidencia en el impacto negativo en el flujo de efectivo, porque causará un desajuste o perjuicio, al pre-pagar el 75% del IVA causado. El monto a enterar adelanta un impuesto indebido o no causado, porque para el momento de la determinación impositiva genera un excedente de crédito fiscal por cuanto, durante el periodo impositivo se haya efectuado más compras que ventas, cuyo trámite de reintegro o pago por parte de la administración tributaria se caracteriza por la falta de oportunidad.

Tabla 3

Efectos administrativos

indicadores	Ítems	Alternativas	Fa	Fr
Control de gestión	15. ¿Cómo se realiza el monitoreo de la gestión de las operaciones de retención y enteramiento del IVA en esta empresa?	Se evalúa la consistencia técnica de cada operación	3	11
		Se verifica la exactitud de la alícuota a retener	19	68
		Mediante acciones de supervisión	4	14
		Se verifica que las alícuotas retenidas sean las mismas que las enteradas	4	14
	16. ¿Cómo se evalúa el control de la gestión de la retención y enteramiento del IVA en esta empresa?	Se compara lo planificado con lo ejecutado	2	7
		Se verifican los resultados obtenidos al final del ejercicio	6	22
No se evalúa		20	71	
Cambios en la plataforma tecnológica	17. ¿Cuáles son las características del sistema de información disponible para la retención y enteramiento de los impuestos?	Se cuenta con un sistema automatizado para realizar las actividades y tareas inherentes a los tributos	4	14
		Existe uniformidad de criterios en el manejo de la información.	0	0
		Todo el personal está en capacidad de manejar el sistema	0	0
	18. ¿Cuáles cambios ha realizado en la plataforma tecnológica de su empresa desde que fue designado contribuyente especial del IVA?	El trabajo se hace manual	24	86
		Adquisición de un nuevo sistema de información contable	0	0
		Actualización del programa contable	2	7
Planificación	19. ¿En su empresa se han implementado políticas de planificación tributaria para cumplir con los deberes asignados como contribuyente especial?	Ninguno	26	93
		Si No	28	100
Capacitación/ personal	20. ¿En cuáles aspectos ha sido capacitado el personal de su empresa desde que fue designada como contribuyente especial?	Cumplimiento de deberes formales	14	50
		Cumplimiento de deberes materiales		
		Procedimientos de retención y enteramiento	6	22
		No ha sido capacitado	8	28

Fuente: entrevista (Rojas, 2012)

presentan al SENIAT. Esto aparte de generar información poco confiable ocasiona retrasos, por ende, el trabajo administrativo se torna ineficiente.

La manera como se evalúa el control de gestión de la retención y enteramiento del IVA en la empresa (ítem 16), es a través de comparar lo planificado con lo ejecutado, según el 7% de los entrevistados; el 22% de ellos manifestó que se verifican los resultados obtenidos al final del ejercicio, en tanto el 71% aseveró que no se evalúa. De acuerdo a la mayoría de los entrevistados, el control no gestión de la retención y enteramiento del IVA no es evaluado, lo cual impide constatar el efectivo el cumplimiento y observancia de los programas, procedimientos, políticas y registros como también que se desarrollen y funcionen conforme a lo proyectado por la Ley del IVA y la Providencia 0056.

Se consultó sobre las características del sistema de información disponible para la retención y enteramiento de los impuestos (ítem 17), encontrándose que según el 86% de los entrevistados, el trabajo se hace en forma manual, frente al 14% que señaló que se cuenta con un sistema automatizado para realizar las actividades y tareas inherentes a los tributos. Puede decirse de conformidad con los resultados obtenidos que, la retención y enteramiento del IVA por parte de los sujetos son realizadas en forma manual, lo que ralentiza las operaciones incidiendo en el resultado final del proceso; a la vez se está contrariando los artículos 17 y 19, referidos al enteramiento del IVA de esta Providencia, a través de su página Web, como también se afecta la eficiencia y eficacia del proceso.

De acuerdo con el 93% de los entrevistados, no se ha realizado ningún cambio en la plataforma tecnológica de su empresa desde que fue designado contribuyente especial del IVA; un 7% señaló la actualización del programa contable. En función de los resultados se infiere que contrario a lo dispuesto en la Providencia 0056, la mayoría de las empresas comercializadoras de autopartes no cuentan con un sistema de información que permita el manejo de la información para la realización de actividades concernientes a la

retención, enteramiento, declaración y pago del IVA en forma rápida y eficiente; por el contrario, la falta de un buen sistema de información genera congestión en los procesos operativos de retención, lo que también es causal de reprocesos que casi siempre derivan en gastos adicionales de recursos económicos y humanos.

El 100% de los entrevistados manifestó que en su empresa, no se han implementado políticas de planificación tributaria para cumplir con los deberes asignados como contribuyente especial (ítem 19). Entre las razones alegadas por los propios sujetos pasivos especiales señalaron que no lo consideran necesario, otros por desconocimiento e incluso, falta de recursos para aplicarla. De acuerdo a los resultados, se asume entonces que no se establecen objetivos y metas ante la ausencia de una planificación que permita además estructurar las tareas concernientes a la retención y enteramientos del IVA. La falta de esta planificación, además, no permite enfrentar contingencias tributarias, lo cual genera efectos adversos para el cumplimiento oportuno de las obligaciones fiscales en su condición de sujetos pasivos especiales, tal como lo señalan Alvarado y Cruz (2003).

Los aspectos donde ha sido capacitado el personal de la empresa desde que fue designada como contribuyente especial (ítem 20), según el 50% de los entrevistados, se refieren al cumplimiento de los deberes formales; el 22% ha capacitado al personal en procedimientos de retención y enteramiento, mientras el 28% no ha capacitado a su personal en ningún aspecto. Esto contradice lo señalado por Ramos (2007), para quien, el personal de una empresa comercial necesita actualizarse constantemente en el área tributaria para determinar el monto impositivo a pagar al fisco, cumplir con los plazos en forma oportuna, evitando multas, sanciones, cierre de locales.

Es oportuno recordar que según Vigilancia (2010), los sujetos pasivos especiales deben contratar personal especializado para las tramitaciones así

como lo concerniente a la retención hasta el momento de enterar el monto a favor del Tesoro Nacional ante las instituciones bancarias autorizadas.

Son evidentes los efectos administrativos requeridos para el cumplimiento de las responsabilidades una vez designados como sujetos pasivos especiales por los gastos ocasionados en la adquisición de equipos tecnológicos y programas característicos, así como la contratación de personal capacitado o el entrenamiento para capacitar personal. No obstante, la mayor parte del empresariado no ha asumido esas responsabilidades, al no aplicar el control de gestión, ni la planificación tributaria, realizar el trabajo manual y faltar a la capacitación de su personal.

Todo ello afecta la garantía del cumplimiento del ordenamiento legal que rige la administración en materia de retenciones tributarias. Esto trae como consecuencia la disminución en la recaudación de este tributo por parte del SENIAT, originando así que la recaudación no sea totalmente eficiente y que no se logren las metas establecidas por la Administración Tributaria Venezolana, obligando de esta forma al Estado venezolano a la creación de nuevos impuestos para cubrir tal disminución.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

La investigación de tipo descriptivo, realizada para determinar efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo, condujo a concluir lo siguiente:

En relación con los deberes formales concernientes a las prestaciones tributarias cumplidos por los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo, se tiene que:

El cumplimiento de los deberes fiscales atribuidos por la Ley del IVA a los sujetos pasivos especiales, es parcial, por cuanto si bien se cumplen con las formalidades de tipo material y casi todos los deberes formales, tanto las retenciones como las declaraciones e incluso los pagos, no se ajustan a los lapsos preestablecidos en la Providencia Administrativa

Existe un alto número de sujetos pasivos especiales que realizan la declaración y pago del IVA de forma extemporánea, porque aun cuando lo hacen mensual no entran en el lapso estipulado por el SENIAT.

Todos, los sujetos pasivos cumplen con el artículo 70 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007), donde se establece que deben llevar un libro de compras y otro de ventas. Asimismo, los sujetos pasivos especiales han sido sancionados por incumplimiento de los deberes formales, así como errores u omisiones en el libro de compra.

El único deber cumplido por la totalidad de los sujetos pasivos especiales para retener el IVA es la disponibilidad de comprobantes con numeración consecutiva. También, los sujetos pasivos especiales entrevistados realizan solo una de las tres acciones que debe realizar luego de efectuada la retención, por lo que no están cumpliendo con todas las acciones previstas para que la retención sea ajustada a la Providencia 0056.

Los sujetos pasivos especiales no reciben las retenciones a tiempo, en razón de lo cual, o bien, no pueden ser aprovechadas en el mes impositivo, o en tal caso, si las recibe a tiempo, por lo general, no se compensa con la cuota tributaria. Igualmente, prefieren retener cuando reciben las facturas y eventualmente cuando las pagan, no mientras son contabilizadas.

En cuanto a los efectos financieros generados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo, se identificó:

El cumplimiento de los deberes representa un desembolso importante de dinero que eventualmente afecta su solvencia, mayormente en el corto plazo. El flujo de efectivo se ha visto afectado desde la designación de la empresa como sujeto pasivo especial lo cual incide en la liquidez. Los sujetos tienen que cancelar lo retenido en un tiempo muy corto cuando los proveedores dan plazos de hasta 1 mes para pagar las facturas, por lo que desciende la disponibilidad inmediata del dinero.

Se denota el impacto creado una vez que son designados sujetos pasivos especiales en los estados financieros, lo cual crea conflictos económicos, pues a la hora de enterar este dinero al fisco ya no se cuenta con la disponibilidad, generándose grandes niveles de presión y descontrol administrativo.

Los reintegros no son realizados oportunamente, y el tiempo puede ser confiscatorio, pues el dinero retenido en exceso es propiedad del sujeto pasivo de retención y no puede la administración tributaria limitar por un tiempo de tres meses el derecho que tienen estos de solicitar tal cantidad pagada en exceso mediante la retención, siempre y cuando no se encuentre prescrita la creencia.

Los efectos financieros son evidentes en cuanto se aplica la providencia Administrativa que designa a los sujetos pasivos especiales agentes de retención del IVA, pues se vulnera el principio constitucional de la capacidad contributiva.

Relacionado con los efectos administrativos originados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los sujetos pasivos especiales del IVA dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo, se precisó:

La escasa aplicabilidad del monitoreo de la gestión de las operaciones de retención y enteramiento del IVA en las empresas, lo que contraproducente porque en ocasiones los comprobantes de retención generados pueden contener información imprecisa, y de esa forma se presentan al SENIAT.

El control no gestión de la retención y enteramiento del IVA no es evaluado, lo cual impide constatar el efectivo el cumplimiento y observancia de los programas, procedimientos, políticas y registros.

La retención y enteramiento del IVA por parte de los sujetos son realizadas en forma manual, lo que ralentiza las operaciones incidiendo en el resultado final del proceso.

La mayoría de las empresas comercializadoras de autopartes no cuentan con un sistema de información que permita el manejo de la información para la realización de actividades concernientes a la retención, enteramiento, declaración y pago del IVA en forma rápida y eficiente.

No se establecen objetivos y metas ante la ausencia de una planificación que permita además estructurar las tareas concernientes a la retención y enteramientos del IVA.

Son evidentes los efectos administrativos requeridos para el cumplimiento de las responsabilidades una vez designados como sujetos pasivos especiales por los gastos ocasionados en la adquisición de equipos tecnológicos y programas característicos.

En cuanto al efecto financiero es pertinente destacar el incremento de erogaciones por concepto de personal, el endeudamiento y la afectación en el flujo de caja producto del incumplimiento de la Administración Tributaria de los lapsos previstos para evaluar la procedencia de las recuperaciones solicitadas, así como la disminución del plazo para pagar las compras a crédito, pues los lapsos para proceder a declarar y pagar el impuesto se han disminuido.

En conclusión, el haber sido designados sujetos pasivos especiales del IVA, causa a los comerciantes de autopartes, importantes efectos financieros y administrativos para poder cumplir con los deberes formales establecidos en tal condición por la autoridad tributaria. Principalmente, genera efectos en el flujo de efectivo y en los estados financieros, porque se dispone de recursos en dinero que genera las ventas para cubrir los gastos corrientes necesarios para cumplir con lo establecido en la Providencia Administrativa 0056; administrativos, por los gastos ocasionados en la adquisición de equipos tecnológicos y programas característicos, así como la contratación de personal capacitado o el entrenamiento para capacitar personal, lo cual no ha sido asumido por todas las empresas.

Recomendaciones

Se recomienda a los comerciantes de autopartes, lo siguiente:

Convenir con su asesor tributario, el desarrollo de programas de capacitación y actualización profesional con el fin de tener un personal

capacitado para desempeñarse efectivamente en las actividades del área tributaria. Esto permitirá cumplir con sus obligaciones y deberes como sujeto pasivo especial.

Mantener en constante revisión las normativas legales relacionadas al Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a facturación, plazos para declaración y pago, llenado de libros auxiliares de compras y ventas, entre otros, con la finalidad de evitar sanciones por parte de la Administración Tributaria.

Seguir un procedimiento específico para el cumplimiento de los deberes formales y materiales, para lo cual es necesario: confirmar que los libros son llevados sin atraso y de manera ordenada.

Evidenciar que los documentos sustantivos de las compras y ventas se conservan durante los plazos establecidos por la ley. Revisar que los comprobantes de retención emitidos cumplan con los requisitos exigidos por la ley, así como también examinar las fechas de presentación de las declaraciones de impuesto. Verificar que las mismas han sido presentadas de acuerdo a los plazos establecidos en el calendario especial de sujetos pasivos.

Actualizarse constante de todas las modificaciones que experimenta la legislación emanada de la autoridad tributaria nacional, en particular a todos aquellos aspectos objeto de fiscalización por parte del SENIAT, tales como condiciones, formas y plazos establecidos en Leyes y Reglamentos para la cancelación de los tributos correspondientes.

Incluir nuevas y eficientes políticas de planificación tributaria con el fin de contar con la normalización y determinación de una guía de acción hacia el cumplimiento de las obligaciones tributarias, además de la selección de la forma o actividades que proporcionen resultados tributarios efectivos.

Adquirir un sistema de información contable que le permita realizar las operaciones de retención y enteramiento de manera eficaz. A la vez, las empresas, deben ajustar los sistemas automatizados, normas y

procedimientos administrativos y contables, para así crear procesos alternativos y cumplir con los compromisos tributarios de una forma oportuna y eficiente.

Controlar la disponibilidad de efectivo, a fin de evitar impactos negativos por aumentos en las obligaciones fiscales.

Aplicar control a los movimientos de la cuenta de IVA, para atender el aspecto fiscal y además poder pagar otras obligaciones y asumir nuevas inversiones.

Establecer estrategias para que la convertibilidad de efectivo sea oportuna y el cumplimiento de los pasivos fiscales estén ajustados con las fechas de vencimientos de las obligaciones que los crearon.

www.bdigital.ula.ve

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Arnoletto, E y Díaz , A (2009) **Un aporte a la gestión publica.** Mc Graw Hill SA. México.

Alvarado, V y Cruz, J (2006) **Auditoria Tributaria.** Barquisimeto: Jurídicas Rincón.

Badell, R (2005) **Derecho Tributario. Comentarios a la Providencia del SENIAT sobre la creación y Funcionamiento del Registro.** Caracas

Bracamonte (2010) **Consecuencias que genera el porcentaje de retención del Impuesto al Valor Agregado en los sujetos pasivos especiales.** Trabajo de Maestría. Gerencia Tributaria. URBE. Maracaibo.

Bohórquez, L (2009) **Efectos Financieros y Administrativos Causados por las Retenciones del IVA en los Contribuyentes Especiales.** UCLA. Barquisimeto.

Código Orgánico Tributario, Gaceta Oficial N° 37.305.Caracas 17 de Octubre de 2001

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, (1999). Gaceta Oficial de la Republica Bolivariana de Venezuela, 36.860. Caracas, 30 de Diciembre de 1999

Cordero (2007) **Impacto Financiero de los Anticipos de I.S.L.R. y las Retenciones de I.V.A. Sobre el Flujo de Caja de las Organizaciones Caso de Estudio: Proveeduría Total S.A. ubicada en el Municipio Libertador del Estado Mérida.** Universidad de Los Andes. Mérida.

Cornellá, A (2006) **Sistemas de información como recursos de contabilidad.** En: revistadyo.com/index.php/dyo/article/view/299/299. (Consulta: mayo 23 de 2012).

García (2010) **Planificación estratégica tributaria para el cumplimiento de las obligaciones de sujetos pasivos especiales**. Trabajo de Maestría. Gerencia Tributaria. URBE. Maracaibo.

García, G. A y Taboada, I. E. (2005). **La coordinación de recursos en la industria de los asientos automotrices: el caso de Lear Tláhuac**. Problemas de Desarrollo. Revista Latinoamericana de Economía; vol. 36; núm. 143, octubre diciembre.

Garay, J (2000) **Ley del IVA. Comentada**. Vadell Hermanos. Caracas.

Hernández, R. S.; Fernández, C. C. y Baptista, L. P. (2006). **Metodología de la Investigación**. México: Mc Graw Hill Interamericana

Hurtado, J (2007) **Metodología de la investigación. Una Comprensión Holística**. Caracas: Quirón - SYPAL.

Kennedy, H (2009) **Los Procesos Administrativos**. Mc Graw Hill SA. México

Lago Montero, J (1997) **El Poder Tributario de las Comunidades Autónomas**. Aranzadi: Pamplona, España.

Moya, E (2006) **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Caracas: Mobilibros

Moreno (2005) **El IVA en Venezuela**. Centro de Estudios Fiscales. SENIAT. Caracas.

Ministerio de Finanzas. (2002) **Ley del Impuesto Al Valor Agregado**. Caracas. SENIAT.

_____ (2002) **Providencia Administrativa SNAT/2002/1418**. Caracas.

_____ (2005) **Providencia Administrativa 0056. Sujetos Pasivos Especiales**. Gaceta Oficial N° 38.136. Caracas. SENIAT.

_____ (2005) **Providencia Administrativa 0056A. Sujetos Pasivos Especiales**. Gaceta Oficial N° 38.136. Caracas. SENIAT.

_____ (2003). **Providencia administrativa N° 1.677**. Gaceta Oficial N° 37.677. Caracas

Moya, E (2006) **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Caracas: Mobilibros

Parella, S y Martins, F (2006) **Metodología de la Investigación Cuantitativa**. Caracas: FEDUPEL

Polimeni, R., Fabozzi, F y Adelberg, A. (2007). **Contabilidad de Costos: Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales**. Mc Graw. Hill: México.

Pérez, M (2008) **Evaluación de los Procedimientos de Control Interno Tributario del IVA**. Maraciabo.

Ramos, Y (2007) **Capacitación del personal de contabilidad e impuestos**. México.

Salamanca, F (2005) **El sistema de control interno en la administración tributaria**. Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF. Bogotá.

SENIAT. (2004) **Providencia Administrativa N° 0296**. Gaceta Oficial N° 37.970. Caracas.

_____ (2006) **Impuesto al Valor Agregado**. Caracas.

_____ (2007) **Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Caracas.

_____ (2002) **Decreto N° 863**. Caracas.

_____ (2004) **Resolución N° 33**. Caracas.

_____ (2004) **Providencia N° 0296**. Caracas.

Vigilancia, A (2010) **Contribuyentes especiales del IVA**. AVDT. Caracas.

Vianel (2008) **Efectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado en los Sujetos pasivos Especiales, en condición de agentes y sujetos de retención, caso de estudio: consorcio “Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones” (SIMCO).**UCLA. Barquisimeto

Villegas, H (2002) **Derecho Tributario y Financiero.** Depalma. Buenos Aires

Weston, T., (2006) **Fundamentos de Administración Financiera.** Vol II y III, La Habana, Editorial Félix Varela

www.bdigital.ula.ve

ANEXO A

CARTA DE ACEPTACION DEL TUTOR



UNIVERSIDAD
DE LOS ANDES

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN DERECHO MERCANTIL
Trujillo -Venezuela

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutor del Trabajo de Grado, presentado por la ciudadana Rosa Andreina Rojas Gutierrez C. I. V-15.826.257, para optar al Grado de Especialista en Derecho Mercantil, Mención Tributos Empresariales; considero que dicho trabajo cumple con los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del Consejo Técnico del Postgrado.

www.bdigital.ula.ve

En la ciudad de Trujillo, a los 30 días del mes de octubre de 2012.

MSc. José L. Valera G.
C. I. V-5.784.920

ANEXO B

INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS

www.bdigital.ula.ve



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS

**ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL MENCIÓN "TRIBUTOS
EMPRESARIALES"**

NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"

TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

El presente cuestionario está dirigido a los Contadores de las diferentes empresas seleccionadas para la investigación titulada "Efectos financieros y administrativos causados por el cumplimiento de las prestaciones tributarias en los Contribuyentes Pasivos Especiales dedicados al comercio de autopartes ubicados en el municipio Valera del estado Trujillo.

Se le agradece su colaboración, tomando en cuenta que la información aquí es suministrada será tratada con estricta confidencialidad, por lo que se espera la mayor objetividad, en el suministro de las respuestas.

Instrucciones:

Lea detenidamente cada una de las preguntas que se presentan a continuación.

Marque con una equis (x) la respuesta que sustente su criterio y justifique su respuesta si considera necesario. De su sinceridad dependen los resultados de la investigación.

Nombre de la Empresa: _____

1. Como contribuyente especial, la declaración y pago del IVA la realiza:
 - a. Mensualmente dentro de los primeros quince (15) días continuos del mes siguiente la declaración jurada de las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada período mensual de imposición__
 - b. Mensualmente, pero no en el lapso estipulado por la Ley__
 - c. No siempre lo hago mensual__ ¿Por qué?_____

2. En cuanto al registro contable, posee cuentas individuales para registrar separadamente los débitos y créditos fiscales:
 - a. Si__
 - b. No__ ¿Por qué?_____

3. ¿Qué características tienen los libros y registros que llevan en su empresa?
 - a- Registro diario de operaciones__
 - b- Orden cronológico__
 - c- Datos completos de la razón social de personas jurídicas__

4. ¿Esta empresa ha sido sancionada por incumplir con sus deberes como contribuyente especial?
 - a- Si__
 - b- No__

Si contestó positivamente, por favor explique las razones:

5. ¿Cuáles deberes cumple Ud. para la retención del IVA como contribuyente especial?
 - a. Dispone de comprobantes de retención con numeración consecutiva__
 - b. Chequea que la factura esté desglosado el IVA, para proceder a realizar la retención del 75% del mismo__
 - c. Entera el impuesto retenido en el lapso correspondiente__

d. Verifica en el portal información de los proveedores para retener el 100% o 75% del impuesto.

6. ¿Cuáles acciones ejecuta, una vez que realiza la retención del IVA?

a. Emite el comprobante de retención, por duplicado__

b. Entrega los comprobantes de retención en el lapso correspondiente__

c. Realiza el traslado del impuesto no descontado__

7. ¿Recibe las retenciones que le efectúan a la empresa a tiempo para poder ser aprovechadas en el mes impositivo?

Si__

No__ ¿Por qué?_____

7.1 - De ser afirmativo su respuesta ¿Considera que se compensa la cuota tributaria con las retenciones que le han efectuado en el mes impositivo?

Si__

No__ ¿Por qué?_____

8. Retiene el IVA ¿En qué circunstancias?

a- Cuando recibe las facturas ____

b- Cuando Contabiliza ____

c- Cuando paga las facturas ____

9. ¿En cuáles gastos incurre para cumplir con sus deberes como contribuyente especial?

a- Pago de más servicios contables ____

b- Contratación de personal ____

c- Adquisición de pasivos__

d- Otros__

¿Cuáles?_____

10. Si la empresa compra mercancía a crédito ¿Cuáles son los lapsos que le otorga el proveedor para el pago de sus obligaciones?

- a- Entre 7 y 15 días ___
- b- Entre 15 y 22 días ___
- c- Entre 22 a más del mes ___

11. ¿El flujo de efectivo de su empresa se ha visto afectado desde su designación como contribuyente especial?

- a. Si ___ ¿De qué manera? _____
- b. No ___

12. ¿En cuáles estados financieros se alteró el plan de cuentas de su empresa desde su designación como contribuyente especial?

- a. Balance general ___
- b. Estado de pérdidas y ganancias ___
- c. Estado de movimientos de efectivo ___
- d. Todos ___
- e. Ninguno ___

13. ¿La capacidad de inversión de su empresa se ha visto afectada desde su designación como contribuyente especial?

- a. Si ___ ¿De qué manera? _____
- b. No ___

14. En el caso de su empresa, ¿los reintegros de los créditos fiscales son realizados oportunamente?

- a. Siempre ___
- b. Algunas veces ___
- c. Nunca ___

15. ¿Cómo se realiza el monitoreo de la gestión de las operaciones de retención y enteramiento del IVA en esta empresa?
- a- Se evalúa la consistencia técnica de cada operación__
 - b- Se verifica la exactitud de la alícuota a retener_
 - c- Mediante acciones de supervisión ____
 - d- Se verifica que las alícuotas retenidas sean las mismas que las enteradas__
 - e- Otro _____ especifique

16. ¿Cómo se evalúa el control de la gestión de la retención y enteramiento del IVA en esta empresa?

- a- Se compara lo planificado con lo ejecutado__
- b- Se verifican los resultados obtenidos al final del ejercicio__
- c- No se evalúa__

17. ¿Cuáles son las características del sistema de información disponible para la retención y enteramiento de los impuestos?

- a. Se cuenta con un sistema automatizado para realizar las actividades y tareas inherentes a los tributos__
- b. Existe uniformidad de criterios en el manejo de la información__
- c. Todo el personal está en capacidad de manejar el sistema__
- d. El trabajo se hace manual__

18. ¿Cuáles cambios ha realizado en la plataforma tecnológica de su empresa desde que fue designado contribuyente especial del IVA?

- a. Adquisición de un nuevo sistema de información contable__
- b. Actualización del programa contable__
- c. Otro__ ¿Cual?_____

19. ¿En su empresa se han implementado políticas de planificación tributaria para cumplir con los deberes asignados como contribuyente especial?

a. Si__ ¿Cuáles?_____

b. No__ ¿Por qué?_____

20. ¿En cuáles aspectos ha sido capacitado el personal de su empresa desde que fue designada como contribuyente especial?

a. Cumplimiento de deberes formales__

b. Cumplimiento de deberes materiales__

c. Procedimientos de retención y enteramiento__

d. En todos los señalados__

e. No ha sido capacitado__

f. En otro__ ¿Cuál?_____

www.bdigital.ula.ve

ANEXO C

VALIDACION DEL INSTRUMENTO



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN "TRIBUTOS EMPRESARIALES"

DATOS DEL VALIDADOR

DATOS PERSONALES

APELLIDOS Y NOMBRES Storms Montero Igmara Alejandra
CÉDULA DE IDENTIDAD V- 15.708.581
DIRECCIÓN Av. Lucas Montani, Urb. Carmona, Quinta
Pinfonia, Trujillo

DATOS PROFESIONALES

ESTUDIOS REALIZADOS

PREGRADO: Licda. en Contaduría Pública.
POSTGRADO: Magister en Ciencias en Gerencia de Recursos Humanos
EXPERIENCIA EN LA TEMÁTICA: Libre Ejercicio de Profesión.

DATOS LABORALES

INSTITUCIÓN DONDE TRABAJA: Fundación Regional el Niño Simón Trujillo
DIRECCIÓN: Av. Numa Quesado, Sector Porque los Ilustres
Fede Principal, Trujillo
CARGO QUE DESEMPEÑA: Coordinadora de Programas

FIRMA

C.I.:

Igmara Montero

15.708.581

FIRMA



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN "TRIBUTOS EMPRESARIALES"

DATOS DEL VALIDADOR

DATOS PERSONALES

APELLIDOS Y NOMBRES Mendez Garcia Saul José

CÉDULA DE IDENTIDAD V-5762413

DIRECCIÓN Vrb Plata III Valera Edo Tropicillo

www.bdigital.ula.ve

DATOS PROFESIONALES

ESTUDIOS REALIZADOS

PREGRADO: Licenciado en Educación

POSTGRADO: MSE en Gerencia Educativa / Dr en Ciencia de la Educación

EXPERIENCIA EN LA TEMÁTICA: Facilitador de Metodología de la Investigación en Posgrado: Especialización, Maestría, Doctorado

DATOS LABORALES

INSTITUCIÓN DONDE TRABAJA: UVM, UPEL, UNER, UFT

DIRECCIÓN: _____

CARGO QUE DESEMPEÑA: Facilitador en Metodología

FIRMA Saul José



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN "TRIBUTOS EMPRESARIALES"**

DATOS DEL VALIDADOR

DATOS PERSONALES

APELLIDOS Y NOMBRES: VALERO NARANJO, RAMON ALFONSO

CÉDULA DE IDENTIDAD: N° V-14.598.078

**DIRECCIÓN: URB. LIBERTADOR. PLATA 3 CALLE N° 05 CASA N° 01. VALERA
EDO. TRUJILLO**

DATOS PROFESIONALES

ESTUDIOS REALIZADOS

PREGRADO: T.S.U ADMINISTRACION / LCDO. CONTADURIA PÚBLICA

POSTGRADO: ESPECIALISTA EN GERENCIA TRIBUTARIA

EXPERIENCIA EN LA TEMÁTICA: LIBRE EJERCICIO PROFESIONAL

DATOS LABORALES

**INSTITUCIÓN DONDE TRABAJA: VCV & ASOCIADOS. CONSULTORES
GERENCIALES. (LIBRE EJERCICIO PROFESIONAL).**

**DIRECCIÓN: URB. LAS ACACIAS DIAGONAL AL BOD. QUINTA YAYALILE 2DO
PISO. VALERA EDO. TRUJILLO.**

CARGO QUE DESEMPEÑA: DIRECTOR GERENTE

FIRMA


C.I.:

V-14598078

www.bdigital.ula.ve
ANEXO D
ACTA VEREDICTO

ACTA VEREDICTO

Quienes suscriben, integrantes del Jurado Designado por el Consejo Técnico del Postgrado de Derecho Mercantil de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad de los Andes, para conocer y emitir veredicto sobre el Trabajo Especial de Grado titulado: **"Efectos Financieros y Administrativos Causados por el cumplimiento de las Prestaciones Tributarias en los Sujetos Pasivos especiales."** (Caso: **Comerciantes de Autopartes**), presentado por la Lcda. en Contaduría Pública Rojas Gutiérrez, Rosa Andreina, titular de la cédula de identidad número 15.826.257, quién aspira al grado de Especialista en Derecho Mercantil, Opción "Tributos Empresariales", hacemos constar: **PRIMERO:** Que el día 01 de diciembre del año dos mil doce, siendo las 11:15 am conjuntamente con la aspirante, nos reunimos en el salón de clases del Postgrado de Derecho Mercantil, ubicado en el edificio de Postgrados del Núcleo "Rafael Rangel"- Trujillo donde se realizó el acto de la defensa de dicho trabajo de investigación. **SEGUNDO:** Que el participante expuso los puntos fundamentales de su trabajo. **TERCERO:** Que una vez concluida la defensa correspondiente, el jurado interrogó y dialogó con el aspirante sobre diversos aspectos de la temática contenida en el trabajo. **CUARTO:** Que concluido el Acto, el Jurado declaró, luego de la deliberación correspondiente, admisible el trabajo presentado y en consecuencia, le imparte su **PROBACIÓN**, mención: **HONORIFICA**


Prof. Ricardo Rafael Romero
Miembro del Jurado


Prof. José Luis Valera
Miembro del Jurado


Prof. José Francisco Conte C
Miembro del Jurado