

Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Especialización en Ciencias Contables
Mención: Tributos. Área: Rentas Internas
Mérida – Venezuela

**El Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) y sus
obligaciones tributarias en el rubro farmacéutico del Municipio
Libertador del estado Bolivariano Mérida**

Autor: Licenciada Idania Villarruel

Tutora: Abogada Ana Calderón

Mérida, junio 2024

Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Especialización en Ciencias Contables
Mención: Tributos. Área: Rentas Internas
Mérida – Venezuela

**El Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) y sus
obligaciones tributarias en el rubro farmacéutico del Municipio
Libertador del estado Bolivariano Mérida**

Tesis para optar al Grado de
Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, Área Rentas
Internas

Autor: Licenciada Idania Villarruel

Tutora: Abogada Ana Calderón

Mérida, junio 2024

AGRADECIMIENTO

*** El presente trabajo de investigación lo dedico principalmente a Dios por ser el inspirador y darme fuerzas para continuar en este proceso de obtener uno de mis anhelos más deseado.**

*** Familia, amigos y personas especiales en mi vida les agradezco no solo por estar presente aportando buenas cosas a mi vida, sino por los grandes lotes de felicidad de diversas emociones que siempre me han causado**

www.bdigital.ula.ve

DEDICATORIA

A mi querido hijo, quiero dejarte la legacia de hacer obras constructivas y quiero que tengas siempre en tu corazón la fortaleza para luchar por tus propias convenciones

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE GENERAL

AGRADECIMIENTO.....	IV
DEDICATORIA.....	V
ÍNDICE GENERAL.....	viii
ÍNDICE DE CUADROS	VIII
ÍNDICE DE GRÁFICOS.....	ix
RESUMEN.....	x
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPITULO I	4
EL PROBLEMA	4
Objetivo general de la investigación	9
Objetivos específicos de la investigación	9
Justificación	10
Delimitación del problema.....	10
CAPITULO II.....	12
MARCO TEÓRICO	12
Antecedentes	12
Marco Legal.....	42
CAPITULO III.....	50
MARCO METODOLÓGICO.....	50
Naturaleza de la investigación.....	50
Tipo y diseño de la investigación.....	53
Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....	56
Registro de observación	58
CAPITULO IV	62
PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	62
Análisis de la entrevista aplicada mediante una guía de entrevista al propietario y al contador de la farmacia	62
Análisis de la guía de observación aplicada por el investigador	66

Observación sobre los controles de caja	66
Observación sobre el área de facturación	67
Observación libros contables y mercantiles	68
Observación sobre cumplimiento de la normativa tributaria	71
Observación sobre los procesos de compras y ventas	72
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	76
BIBLIOGRAFIA	80
ANEXOS	86

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro 1. Hecho imponible: Retiro o débito a cuenta bancarias del sistema bancario nacional (Cuenta Custodia)..	28
Cuadro 2. Hecho imponible: Extinción de deudas fuera del sistema bancario nacional (en moneda extranjera y/o criptoactivos)..	29
Cuadro 3. Ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de presentar declaraciones y comunicaciones.....	39
Cuadro 4. Elementos de la planificación Tributaria.....	42
Cuadro 5. Jerarquía del Marco Normativo.....	43
Cuadro 6. Del régimen fiscal y monetario.....	43
Cuadro 7. Cuadro de Operacionalización de Variables.....	61

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Ventas realizadas expresadas en moneda extranjera dólares (\$) durante los años 2021-2022 y 2022-2023.	69
Gráfico 2. Costos y Gastos efectuados expresadas en moneda extranjera dólares (\$) durante los años 2021-2022 y 2022-2023. Fuente Propia. (2023).	70
Gráfico 3. Ganancias Expresadas en moneda extranjera dólares (\$) durante los años 2021-2022 y 2022 – 2023.	71

www.bdigital.ula.ve

Universidad de Los Andes
Facultad De Ciencias Económicas Y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Especialización en Ciencias Contables
Mención: Tributos Área: Rentas Internas

El Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) y sus obligaciones tributarias en el rubro farmacéutico del Municipio Libertador del estado Bolivariano Mérida

Autor: Idania Villarruel
Tutor: Ana Calderón
Año: junio 2024

Resumen

El impuesto a las grandes transacciones financieras, fue el resultado de una política fiscal que pretendió incentivar el uso de la moneda legal el bolívar, en la economía venezolana, debido al uso de monedas extranjeras en las transacciones comerciales que, además de aumentar la recaudación y controlar las negociaciones en divisas, ésta generó nuevas obligaciones tributarias de casi aplicaciones inmediatas en todos los contribuyentes especiales. El caso de estudio es el sector farmacéutico. Para ello se formuló como objetivo principal: Analizar el impacto tributario en el cumplimiento de los deberes formales en la Farmacia por el Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) del Municipio Libertador del estado Bolivariano de Mérida. (estudio de caso). La metodología es de enfoque mixto, es decir, se desarrolla a través de procesos y elementos cuantitativos y cualitativos, se trabajó con los datos de la farmacia ubicada en el Municipio Libertador un caso específico, de allí se tomaron los números, además de las explicaciones teóricas en las que se fundamenta la investigación. Se concluye que, sobre la facturación, la maquina fiscal no estaba adecuada y demoró tiempo la empresa autorizada en adecuarla para que reflejara el IGTF en la factura; sin embargo, fueron solventados con la adecuación de la maquina fiscal, lo que generó gastos económicos para la empresa. La adecuación del sistema VALERY también trajo consigo gastos, hubo la necesidad de adiestrar al personal por lo que ello también incide en el costo inicial para la adecuación de la normativa fiscal y se les recomendó las acciones de planificación tributaria siguientes. 1. Realizar la estructura de costo de los productos tanto del rubro de farmacia como de los alimentos de primera necesidad e incluir allí el IGTF, 2. control diario de los ingresos en bolívares, es decir, de las cuentas de bancos, vs obligaciones tributaria a cancelar. 3. comprar en la intervención cambiaría a tasa del Banco Central de Venezuela, todos los bolívares excedentes, entre otras.

Palabras clave: IGTF reforma, obligaciones tributarias, planificación tributaria

INTRODUCCIÓN

La política fiscal, es un factor fundamental en el desarrollo de un país y, en consecuencia, la aplicación adecuada de normativas, leyes y políticas incide directamente en el bienestar de la población, uno de los objetivos fundamentales de la misma. Urdaneta, Pérez & Acurero (2018) expresa que “Las políticas fiscales constituyen instrumentos de gestión pública, las cuales son utilizadas por los gobiernos para conducir y orientar la actividad económica de un país y lograr a través de éstas, el cumplimiento de objetivos que se propone el Estado” (p.96); es decir, la política fiscal debe generar y ser garante del crecimiento económico, el aumento sostenido del Producto Interno Bruto y el Producto Interno Bruto per cápita, para el desarrollo sostenible de una nación. Además, Sánchez (2008) manifiesta que “la política fiscal debe ser clave para garantizar y proteger los servicios sociales básicos y los recursos con los que cuenta el territorio; es decir, constituye la vía más importante para mantener o mejorar el llamado Estado de Bienestar” (p. 15).

Sin embargo, la política fiscal en Venezuela se ha caracterizado, de manera general, por su poca efectividad en cuanto a cumplir con los objetivos de estabilización y crecimiento sostenido se refiere, dando paso a la peor crisis económica en la historia de Venezuela la cual según Moreno, Sosa & Zambrano (2020), está “caracterizada por un alto nivel de endeudamiento externo, la destrucción del aparato productivo nacional, la continua contracción de la economía por ya casi 8 años seguidos y la transición hacia una economía crónicamente hiperinflacionaria” (p. 4). Ante esto, y otros factores intrínsecamente relacionados con la política fiscal, el bienestar social se ha venido deteriorando sustancialmente, incluso el ámbito comercial, se ha visto afectado severamente.

Una visión retrospectiva de la economía venezolana muestra que gran parte de sus desequilibrios, al menos en lo que a materia de inflación e intensidad de los ciclos se refiere, ha tenido su origen en una alta volatilidad y fuerte caída de los ingresos fiscales petroleros y no petroleros, un gasto público muy ineficiente y, después de

incurrir en un elevado endeudamiento público, un importante financiamiento monetario del déficit fiscal, en un contexto que se caracteriza por la ausencia de mecanismos estabilizadores y de coordinación efectivos. Es por ello que, es necesario “recuperar la disciplina fiscal, reformar la estructura tributaria y del gasto público, reducir sustancialmente el financiamiento monetario y construir mecanismos que permitan estabilizar las finanzas públicas” (Moreno, Sosa & Zambrano, 2020, p. 1); y, para ello, es imperante realizar un profundo cambio en las políticas económicas, acompañado de programas de estabilización macroeconómica y disciplina fiscal que permitan cambios en el marco institucional y legal.

Sin embargo, para contrarrestar el gran deterioro de situación económica en Venezuela y, por consiguiente, en los niveles de bienestar social, el ejecutivo Nacional ha implementado la Reforma de Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (LIGTF), con el objetivo de “incentivar en términos tributarios el uso del Bolívar, haciendo más barato su uso respecto de las divisas, apoyando así al fortalecimiento gradual de nuestra moneda nacional” (Ojeda, 2022). En términos generales, la LIGTF busca la manera de generar impuestos sobre todas aquellas transacciones realizadas en divisas para estimular la circulación y uso de la moneda nacional; además, se estableció el pago de dicho impuesto tanto para las personas naturales y jurídicas en moneda extranjera con empresas calificadas como sujetos pasivos especiales en su condición de agentes de percepción del impuesto objeto de estudio. No obstante, los resultados no han sido absolutamente nada alentadores debido a que la recaudación fiscal existente ha impactado notablemente a las empresas y por ende en el desenvolvimiento sustentable de la sociedad.

Por ello, a lo largo del presente estudio de investigación se evalúan las implicaciones tributarias de las empresas comerciales en el ramo farmacéutico, calificadas como sujetos pasivos especiales del Municipio Libertador del Estado Bolivariano Mérida, producidas por el impuesto a las grandes transacciones financieras. Por lo tanto, el presente estudio se estructura de la siguiente manera:

El Capítulo I, se expondrá el planteamiento del problema sobre el impacto de la LIGTF en el ámbito comercial farmacéutico. Adicionalmente, se describirá el

objetivo general, los objetivos específicos, la justificación y, por último, la delimitación del estudio, justificación e importancia.

El Capítulo II, estará comprendido por todos aquellos documentos y material bibliográfico y legal que fundamenta la investigación. Para ello, se describirán los distintos trabajos relacionados al objeto de estudio, teorías tributarias y económicas, las base teóricas y legales de las mismas que incluye todos aquellos decretos, leyes y normas y actos particulares como las consultas tributarias.

El Capítulo III, hace referencia al marco Metodológico en el cual se dará a conocer el tipo y diseño de la investigación, la población, muestra y la técnica e instrumentos de recolección de datos utilizados para el desarrollo de la investigación.

El Capítulo IV, se desarrolla el análisis de los elementos planteados en los distintos objetivos señalados en la investigación.

El Capítulo V, Se desarrollan las conclusiones y recomendaciones derivadas de la investigación y por último, las referencias bibliográficas.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO I

EL PROBLEMA

La inflación, es un fenómeno que perjudica el desarrollo económico y social de un país debido a que se genera un desorden en los precios de los bienes y servicios, en la oferta y demanda y en el control fiscal establecido; al respecto, expresan que:

La inflación es un aumento generalizado y continuo en el nivel general de precios de los bienes y servicios de la economía. La inflación usualmente se calcula como la variación porcentual del Índice de Precios al Consumidor (IPC), que mide los precios promedio de los principales artículos de consumo. (Gutiérrez y Zurita, 2006, p.81)

Por lo tanto, es importante y necesario atacar los procesos inflacionarios y, para ello, el Ejecutivo Nacional ha implementado una serie de leyes, normas y reglamentos incluyendo reformas para enfrentarla, principalmente desde el punto de vista del control fiscal y, una de las leyes establecidas recientemente en Venezuela, es la Ley de Impuesto sobre las Grandes Transacciones Financieras (LIGTF), cuyo objetivo principal es el de “Garantizar el tratamiento más o menos igual, o más favorable, a los pagos y transacciones realizados en moneda nacional o en criptomonedas o criptoactivos emitidos por la República vs los pagos en divisas” (Dupouy, 2022, p.1.); es decir, incentivar la utilización de las monedas nacionales y el control fiscal sobre las grandes transacciones en moneda extranjera como el dólar o criptomonedas realizadas por las empresas.

Sin embargo, “El IGTF ha existido en Venezuela con varios nombres (anteriormente impuesto al débito bancario e impuesto a las transacciones financieras de las personas jurídicas y entidades económicas sin personalidad jurídica), (Barnola, 2022, p. 7)” pero, con el transcurrir de los años y en vista de la diversas y complejas

situaciones económicas por la que ha atravesado el país, “el IGTF ha sido objeto de prorrogaciones, derogaciones, reformaciones, entre otras, que ha generado grandes dificultades para el manejo y cumplimiento de las respectivas fiscalizaciones” (Barnola, 2022, 8)., Siendo éste un elemento fiscal de engorroso y difícil manejo por parte de las empresas; además, manifiesta que:

El IGTF es un impuesto indirecto y regresivo, porque grava la riqueza presumida sobre la base de la mera circulación del dinero y las extinciones de deudas, la carga tributaria no guarda relación de proporción con la renta del contribuyente e incide en mayor proporción en las personas de menor poder adquisitivo. (Barnola, 2022, p.5)

Desde distintos puntos de vista, el IGTF ha incidido directa e indirectamente en el desarrollo comercial y económico de las empresas tanto del ámbito farmacéutico como las de los distintos rubros; en consecuencia, la falta de interpretación de la ley en base a las ambigüedades y distorsiones en el ámbito legal, fiscal y tributario mantienen en zozobra a las empresas. En este sentido, el autor expresa que

Continúan las dudas sobre la interpretación correcta de la Ley, en virtud de su falta de técnica legislativa, a lo que se debe agregar que los instructivos dictados por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), así como los diversos dictámenes con motivo de consultas realizadas por los contribuyentes han sido poco analíticos. (Dupouy, 2022, p.23)

Es por ello que, es conveniente y necesario que la política fiscal no obligue a las pequeñas y medianas empresas como el caso de las farmacias, a realizar el pago Impuesto sobre las Grandes Transacciones Financieras (IGTF), ya que esto reprime e interrumpe el desarrollo comercial, financiero y económico de las mismas. De hecho, Barnola acota que “una política fiscal seria, técnica y coherente, debería incluir en el Decreto la exoneración del pago del IGTF en la adquisición de bienes y servicios de primera necesidad y en las pequeñas y medianas empresas, aminorando los efectos regresivos del impuesto” (p.7). Adicionalmente, un elemento importante a tener en consideración y que ha sido afectado por la implementación de la LIGFT para el desarrollo comercial y económico de las empresas, es el flujo de caja, el cual para Serna (2000) “es el recurso financiero que permite satisfacer a la empresa sus

obligaciones y adquirir activos requeridos para el logro de sus metas manteniéndola solvente, en erogaciones que no les agrega valor a sus operaciones” (p. 5.).

No obstante, Zambrano (2022) expresa que “el proceso de dolarización transaccional permite a las empresas recuperar rendimientos económicos por sus actividades productivas, garantizar su supervivencia y adaptar su oferta a las necesidades del mercado para obtener mayor productividad” (p. 6). Sin embargo, esto sucedía mientras que las pequeñas y medianas empresas no eran calificadas como Sujetos Pasivos Especiales (SPE) y por lo tanto no tenían como obligación el pago de impuestos por transacciones en moneda extranjera; es decir, “los pagos efectuados por personas naturales y jurídicas y entidades económicas sin personalidad jurídica no calificados como SPE, en moneda extranjera, criptomonedas y criptoactivos, incluyendo el Petro, fuera del sistema bancario nacional, no estaban sujetos al impuesto” (Barnola, 2022, p.5). En tal sentido, el IGTF ha generado un conjunto de obligaciones tributarias para el cumplimiento del conjunto de sus obligaciones especialmente las asociadas al ámbito tributario, Por lo tanto, Zambrano (2022) describe que las empresas “Han tenido que acudir al endeudamiento no bancario o a la venta de algunos de sus activos lo que le ha generado distorsiones en sus actividades operacionales dificultando sostenibilidad en el tiempo y aumentando sus niveles de riesgo tributario” (p.7).

Por otra parte, los Sujetos Pasivos Especiales, Barnola, (2022) son “creados en 1994, son aquellos que, en razón de sus ingresos o actividades (minas e hidrocarburos), el SENIAT ha calificado como tales mediante (v. Providencia Administrativa del SENIAT N° 0685 sobre Sujetos Pasivos Especiales, G.O. N° 38.622 del 8.2.07).”(p. 8) y, por lo tanto, en dicha providencia no eran incluidas las pequeñas y medianas empresas; Sin embargo, en la reforma de la ley de IGTF quedan establecidos como Sujetos Pasivos (Barnola, 2022, p. 9) “las personas naturales y jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, sin mediación de Bancos, por los pagos en moneda extranjera y Criptoactivos, realizados a SPE [Ley, art.4(6)]”.

Son entonces, las pequeñas y medianas empresas tanto del rubro farmacéutico como de otros rubros, calificadas como Sujetos Pasivos Especiales que desde el 21 de septiembre del 2005, fecha en que nace la norma, aquellas convertidas en “Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado con periodo impositivo, obligadas a pagar anticipadamente el Impuesto Sobre La Renta (ISLR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA), excluidas del régimen de ajuste por inflación que les permitía reconocer los efectos de inflación sobre su patrimonio” (Barnola, 2022, p.10). Esto quiere decir, que las empresas calificadas como SPE son presionados y sometidos a diversos procesos tributarios a través de un conjunto de instrumentos legales que le asignan a este tipo de contribuyentes, a los cuales no estaban adaptados y aunado al descontrol cambiario, incide directamente en el descontrol de flujo de caja y, por ende, al desequilibrio económico y comercial de las pequeñas y medianas empresas.

La última reforma de la IGTF, establecida el 25-02-2022 por la Asamblea Nacional y publicada en Gaceta Oficial Extraordinario No 6.687 a través de su exposición de motivos describe que el objetivo de la Reforma es:

En primer lugar, crear un tratamiento igual o más favorable a los pagos efectuados en moneda nacional o con criptoactivos emitidos por la Republica a los pagos realizados en divisas; en segundo lugar, incrementar la recaudación de este tributo en un 5.40% para llevarlo a un 18,40% de la recaudación tributaria; y, en tercer lugar, incentivar en términos tributarios el empleo del bolívar, haciendo más barato su uso en comparación con el uso de divisas. (p.1).

Además, estableció otra serie de acciones tributarias (Barnola, 2022, p.11) como “la inclusión de nuevos hechos imponible, el establecimiento de límites sobre las alícuotas aplicables a los nuevos hechos imponible, generando una reestructuración de los sistemas y modos de facturación, cambios de mecanismos del control interno, entre otros”. No obstante, además de la reforma del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras, la Administración Tributaria en fecha 17 de marzo de 2022 publicó en la Gaceta Oficial No 42.339, la Providencia Administrativa No SNAT/2022/000013, cuya vigencia se inició el 28 de marzo del 2022 en la que se “designa como agentes de Percepción del

Impuesto a las Grandes Transacciones a los SPE por pagos recibidos en moneda extranjera, o en criptomonedas distintos al Petro, sin mediación de instituciones financieras, deberá practicarse el mismo día en que se verifique el hecho imponible”; es decir, que las empresas denominadas Sujetos Pasivos Especiales deberán declarar el impuesto a través del portal fiscal autorizado y pagarlo de manera quincenal conforme al calendario de pago de las retenciones del impuesto al valor agregado para contribuyentes especiales, debiendo reflejar la alícuota impositiva y el monto del IGTF.

En consecuencia, esta ley ha traído controversias y desequilibrios comerciales principalmente para las pequeñas y medianas empresas como en el caso de las farmacias, las cuales están siendo impactadas económicamente por entornos volátiles, inciertos, ambiguos y complejos que carecen de articulación legal y fiscal en el país; así mismo, ha influido en el desarrollo adecuado de los procesos tributarios para el cumplimiento de las políticas establecidas por el Ejecutivo Nacional. Al respecto Dupouy (2022) manifiesta que “La política tributaria debe garantizar su lógica articulación con la política fiscal, con la política monetaria y con la política cambiaria” (p.2). En consecuencia, las empresas del sector farmacéutico han tenido que someterse tanto a procesos hiperinflacionarios que merman el poder adquisitivo de compra, como a la estricta exigencia fiscal del Estado del cumplimiento de leyes y reformas tributarias y financieras que indican y limitan su actividad económica y por ende su desempeño comercial, exigiéndolas a adoptar diversas estrategias que les permitan ser más productivas, competitivas e innovadoras.

Esta reforma así planteada, lejos de lograr los objetivos para el Ejecutivo Nacional y la Administración Tributaria, genera un alto impacto negativo para la economía y los procesos comerciales para las empresas, por cuanto las condiciones que impone la reforma, ofrece un marco ideal para el incumplimiento de las políticas fiscales ya que, de esta manera, los contribuyentes evitarán pagar el impuesto asignado, generando mayor informalidad y encarecimiento de los precios por el auge y desarrollo de mercados informales o también denominados comercios ilegales; aunado a lo anteriormente descrito, las políticas fiscales de la IGTF genera un elevado costo de

los rubros, productos y servicios porque las empresas se ven obligadas a reestructurar sus sistemas de facturación, modificar o reforzar sus sistemas de control interno, aumentar los costos de personal, etc., con el fin de mitigar el riesgo tributario. En contraste, la capacidad de generar ingresos se ve disminuida y se han generado múltiples trabajos y carga formal, especialmente las de orden tributario: Por otro lado, se genera descontrol en el cumplimiento de las políticas tributarias, trayendo como consecuencia las posibles aplicaciones de multas por parte del SENIAT.

En síntesis, es necesario determinar los deberes tributarios que genera la aplicación del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras(IGTF) en la farmacia ubicada en el Municipio Libertador del Estado Bolivariano de Mérida; en este sentido, se plantean las siguientes interrogantes: ¿Cuáles son los problemas para las farmacias al ser agentes de Percepción del IGTF?, ¿Qué efectos tributarios, económicos, generó la entrada en vigencia del IGTF en la farmacia?, ¿Cómo han sido las actividades o registros adicionales generados por la aplicación del IGTF?.

Objetivo general de la investigación

Analizar el impacto tributario en el cumplimiento de los deberes formales en la Farmacia por el Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) del Municipio Libertador del estado Bolivariano de Mérida. (estudio de caso)

Objetivos específicos de la investigación

1. Identificar los problemas asociados a la aplicación del Decreto Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Económicas a las farmacias.
2. Explicar las obligaciones formales tributarias y controles financieros que ocasiona la percepción del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras en el sector farmacéutico
3. Medir el impacto tributario del impuesto a las Grandes transacciones Financieras en el sector farmacéutico del Municipio Libertador del Estado Mérida (estudio de caso)
4. Construir las estrategias necesarias que contribuyan al desarrollo de un desempeño empresarial efectivo, mantener un control de las obligaciones

formales, maximizar su margen de rentabilidad y tomar decisiones útiles que le garanticen una gestión tributaria y financiera que minimice el riesgo en las sanciones.

Justificación

La presente investigación permitirá disponer de información de gran importancia y utilidad para las farmacias, calificadas como Sujetos Pasivos especiales, perceptoras del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras IGTF, por cuanto conocer la carga tributaria en cuanto a los deberes formales de la empresa facilitara el diseño de las estrategias necesarias que contribuyan al desarrollo de un desempeño empresarial efectivo, mantener un control adecuado de las obligaciones formales tributarias, maximizar su margen de rentabilidad y tomar decisiones útiles que le garanticen una gestión administrativa, financiera y tributaria exitosa.

Los resultados constituirán una herramienta fundamental para las empresas por cuanto les permitirá aplicar de manera eficiente y eficaz la Planificación Tributaria también conocida como economía de opción, como herramienta fundamental de gestión y control de las actividades y transacciones de una entidad así como en el establecimiento de lineamientos y directrices para mantenerse solvente de sus obligaciones ante la Administración Tributaria mediante la optimización de su carga impositiva; prever obligaciones y minimizar riesgos.

La investigación servirá de base como antecedente para futuras investigaciones que tengan a bien desarrollarse sobre el Impuesto a las Grandes transacciones Financieras, constituyéndose además en un instrumento de gran ayuda para empresas, profesionales y estudiantes que deseen conocer, saber y aplicar de forma significativa las implicaciones y alcances que tiene este tipo de impuesto en la economía de un país, en la estructura financiera de las empresas y dentro de la cultura tributaria de los ciudadanos.

Delimitación del problema

El alcance o delimitación del estudio sobre las obligaciones tributarias en las farmacias específicamente en el municipio Libertador del Estado Bolivariano Mérida designadas como Sujetos Pasivos Especiales, es el estudio de un caso específico, sin

embargo, el contribuyente por razones de seguridad, presto toda la información financiera y permitió el desarrollo de estudio con la condición que no fuese revelado su denominación social, de allí, que se corresponde a un estudio de caso, sin que pueda revelarse nada más; en su función de perceptoras del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF). Estará determinado, por el estudio de la Normativa Legal Vigente del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras y demás leyes vinculadas de manera directa e indirecta a este tributo que les es aplicables a dichas entidades mercantiles mediante la evaluación y análisis, con la intención de establecer políticas que permitan minimizar el riesgo de sanción tributaria y la rentabilidad del negocio.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes

El impacto financiero negativo en el flujo de caja en la pequeñas y medianas empresas del sector farmacéutico generado por el Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF), además de la inflación y políticas tributarias inadecuadas, ha incidido en el desarrollo comercial de las mismas. En consecuencia, es necesario la identificación de los problemas asociados a la aplicación del Decreto Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Económicas IGTF, la planificación tributaria y todos los aspectos, normativas, leyes, decretos etc., inherentes al ámbito contable. Es por ello, que a continuación se presentan de manera detalla los trabajos previos y la documentación legal que servirán como base y sustento al presente estudio.

En este sentido, uno de los trabajos de investigación más importantes para el presente estudio, es el artículo de investigación realizado por Maiella, M. y Ramírez D. (2022), titulado *Valoración económica financiera con base en evidencia de laboratorios de producción farmacéutica*; el objetivo de este estudio, fue evaluar los laboratorios farmacéuticos, con el uso de métodos de valoración económica financiera basados en literatura financiera con el fin de determinar y aplicar los métodos de descuento de Flujo de Caja (DCF). Metodológicamente, estuvo enfocado en una investigación de campo de tipo no experimental, tomando como población dos laboratorios en el campo farmacéuticos ubicados en el Estado Mérida, Venezuela y se usó muestreo no probabilístico; los datos fueron obtenidos con la técnica de registro anecdótico sobre la información de los procesos de producción, estados financieros y

documentos de valoraciones anteriores; Además, fueron establecidos los criterios de estimación en base a valoraciones y recomendaciones previas en el área de finanzas. Los autores concluyen que, el método de opciones reales es viable y factible para la producción de un nuevo producto frente al método tradicional de opciones reales que desarrollan actualmente a pesar de la situación económica por la que atraviesa el país.

El artículo de investigación guarda estrecha relación e importancia con el presente estudio, porque a pesar de la difícil situación económica basada en inflación y políticas tributarias inadecuadas implementadas por el ejecutivo Nacional, las empresas del sector farmacéutico y de otros ámbitos, se han visto en la obligación de buscar estrategias y herramientas que permitan desarrollar sus procesos administrativos, financieros, contables y empresariales para de esta manera, mantenerse en el ámbito comercial cumpliendo con todos los deberes, principalmente con los tributarios.

Un trabajo de gran relevancia, fue el realizado por Uriarte M. (2022). El trabajo denominado *planificación tributaria para la toma de decisiones en contribuyentes de la pequeña y mediana empresa pymes*, tenía como objetivo diseñar una planificación tributaria para la toma de decisiones de las pequeñas y medianas empresas Pymes que se encuentren bajo el régimen general. Para el desarrollo del estudio, la autora aplicó como metodología un enfoque cualitativo con alcance descriptivo; así mismo, hizo uso de los métodos deductivo, inductivo y documental, y tomando como principales fuentes de información las leyes, normativas, reglamentos y códigos. Para la aplicación del instrumento de recolección de datos y evaluación aplicó la ficha de análisis documental dando como resultado la identificación de beneficios e incentivos tributarios al momento de las empresas hacer el cálculo y pago de los respectivos impuestos; además, entre otros aspectos relevantes, describe la importancia de las exenciones de pago, la reducción de tarifa y deducciones adicionales para el cálculo y pago del Impuesto sobre la Renta. Finalmente, de manera semejante, hace referencia a las exenciones y devolución en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), cuando la empresa cumple con los lineamientos que establece la normativa fiscal.

El estudio anteriormente descrito, guarda estrecha relación con el presente estudio, ya que la autora describe la importancia de la planificación tributaria para la toma de decisiones, como un elemento fundamental para el desarrollo y crecimiento comercial de las empresas; En consecuencia, la planificación fiscal, es una herramienta que permite a las empresas invertir sus recursos y los medios con los que cuentan de manera organizada y adecuada con el objetivo de tener la menor carga impositiva legalmente creando de esta manera diversas alternativas para el ahorro tributario y beneficios fiscales, aporte necesario y obligatorio para el desarrollo y crecimiento comercial de las empresas.

En este mismo contexto, se describe el artículo de investigación desarrollado por Di Giacomo G. (2022), titulado Cultura tributaria y su incidencia en el cumplimiento del pago de los impuestos nacionales. El estudio tuvo como objetivo analizar la cultura tributaria y, cómo ésta, tiene gran incidencia en el pago de los impuestos y el cumplimiento de los deberes de la política tributaria, teniendo como premisa que para lograr el cumplimiento voluntario de los impuestos es imprescindible que disminuyan los costos administrativos tanto para los contribuyentes como para el Ente tributario; Metodológicamente, el artículo fue documental, basado en el análisis dogmático de normativas, leyes, decretos y bibliografía de varios especialistas en la materia en cuestión. Finalmente, la autora concluye que para llegar a la evasión cero “0” del pago de impuestos, es necesaria la automatización de los procesos tributarios para el pago oportuno y la masificación al fácil acceso de todos los sistemas de información prestados por el ejecutivo nacional.

El artículo de investigación, guarda relación y relevancia con el presente estudio, porque a través del análisis de las distintas normativas, leyes, decretos, tesis de grado, entre otras, la autora enfatiza la necesidad que tienen todas las pequeñas, medianas y grandes empresas y, por ende, todos los que son establecidos como contribuyentes especiales o no, en recibir información veraz y oportuna sobre las políticas tributarias del país. En consecuencia, realza la obligación que tiene el ejecutivo nacional de planificar, desarrollar e implementar espacios educativos donde a través de charlas, conferencias, mesas de trabajo, exposiciones, etc., se den a conocer todos los

elementos necesarios para el cumplimiento de las políticas tributarias y, adicionalmente establecer estrategias para evitar que las empresas sean afectadas frente a la desestabilización económica del país.

Otro documento relevante, es el estudio desarrollado por Díaz, N. (2022) el cual fue titulado Análisis de las distorsiones contables y tributarias en economías hiperinflacionaria, cuyo objetivo era analizar los efectos que generan las distorsiones y los grandes retos que se suscitan los procesos hiperinflacionarios, referente a los procedimientos contables y tributarios en el país. El estudio estuvo basado en un diseño documental de tipo descriptivo y para ello, fue desarrollada una revisión de leyes y reglamentos tributarios, tesis, revistas, libros, entre otros, tanto en físico como a través de la Web, tomando en consideración documentos que cumplieran con las normativas para tal fin. Por consiguiente, para la recolección de los datos, se construyó una base de datos segmentada según el esquema. Con respecto al trabajo de campo, se recolecto información a través de enuestas abiertas y cerradas a una población de 60 trabajadores de la empresa seleccionada y, por último, se realizó la revisión de los documentos del ejercicio económico para validar las variables, respecto a los principios contables, leyes fiscales y parafiscales. Finalmente se concluye que, la hiperinflación es un elemento fundamental para la distorsión de la economía en las empresas, promoviendo inadecuadas tomas de decisiones que llevan a las mismas a incursionar en condiciones comerciales, administrativas y contables de incertidumbre.

En concordancia con el autor, los procesos hiperinflacionarios son una de las principales amenazas para el desarrollo y auge de las pequeñas y medianas empresas tanto en el sector farmacéutico como en cualquier otro ámbito, debido a que las empresas no cuentan con las estrategias y herramientas adecuadas a corto plazo para enfrentar tal situación. Por otro lado, el uso de monedas internacionales establecidas por agentes externos a las entidades del Ejecutivo Nacional y la desaparición de la oferta y demanda y la implementación de inadecuadas políticas tributarias, entre otras, generan desestabilización en el flujo de caja y, en consecuencia, pérdidas económicas relevantes que conllevan a la quiebra de la empresa.

Otro destacable documento, es el trabajo final de grado realizado por Luna, A. (2021) llamado Planificación Tributaria en Hotel Howard Johnson para el período fiscal 2021. El cual tenía como objetivo principal la realización de la planificación tributaria que permita bajar los costos fiscales y, por ende, mejorar la situación financiera de la empresa. El estudio fue de tipo el estudio es de tipo Cualitativo, Cuantitativo y descriptivo. Para la recolección de datos, fueron utilizados la técnica de la encuesta aplicada a los trabajadores de la empresa y la hoja de registro a través de un cuadro comparativo en donde se determinó el cumplimiento de las bases y normativas legales por parte de la empresa. La autora concluye que, es necesario el diseño y la implementación de la planificación tributaria para que la empresa logre obtener ahorros impositivos y mejores resultados y por ende el desarrollo sustentable de la misma. Finalmente, la planeación tributaria permite analizar alternativas para la toma de decisiones eficientes, aferrado al cumplimiento de las normas legales.

En concordancia con el trabajo descrito anteriormente, el diseño e implementación de la planificación tributaria es necesario para las pequeñas y medianas empresas debido a través de esta herramienta, las mismas pueden desarrollar sus procesos contables, financieros y administrativos de la mejor manera. En consecuencia, el desarrollo comercial de las empresas mejorará y les permitirá prever situaciones negativas que atenten contra el bienestar de las mismas. En conclusión, el trabajo de investigación guarda gran relevancia y estrecha relación con el presente estudio, porque se determina la importancia de la planificación tributaria para el desarrollo sustentable de las empresas.

En este mismo sentido, se describe el artículo de investigación desarrollado por Ramírez. A., Berrones, A. y Ramírez, R. (2020), el cual fue titulado *La planificación tributaria como herramienta para cumplir la relación fiscal en la gestión empresarial* el cual tenía como objetivo, analizar la planificación tributaria como herramienta para cumplir adecuadamente con la relación fiscal dentro del ámbito legal empresarial y, de esta manera, lograr optimizar los recursos financieros. La metodología aplicada es de tipo cualitativa descriptiva, a través de una investigación analítica documental bibliográfico. Los autores concluyen, que la planificación

tributaria es de gran importancia porque permite establecer mecanismos para el pago oportuno de los impuestos y otros pagos inherentes a los procesos tributarios; de esta manera, las empresas pueden eliminar las omisiones, retrasos en la fecha de pago y cualquier obligación

El trabajo desarrollado por los autores, es de gran relevancia para el presente estudio, ya que los autores describen la necesidad e importancia de la planificación tributaria para la organización y desarrollo legal, económico y tributario de las empresas. Así mismo, resaltan la importancia de estar solvente con el pago de los impuestos para evitar multas, o sanciones que perjudiquen el desenvolvimiento de la empresa y resaltan la estrecha relación que existe entre la cultura de la evasión fiscal, acción requerida en momentos de crisis por las empresas.

En este mismo orden de ideas, cabe mencionar el artículo de investigación realizado por Guevara, P., Narváez, C., Erazo, J. y Machuca, M. (2019), el cual titularon *Planificación tributaria como herramienta de gestión financiera para el sector industrial de cerámica plana. Caso: Graiman Cía. Ltda.*; El objetivo del artículo de investigación consistió en el desarrollo de un diagnóstico situacional, la revisión de las cargas tributarias y el conocimiento de los beneficios tributarios para finalmente establecer una propuesta de modelo de planificación tributaria. El trabajo estuvo enmarcado de tipo no experimental y basado en la observación del fenómeno en su contexto natural para luego poder ser analizado. Con respecto al enfoque metodológico, fue mixto; el alcance fue descriptivo-explicativo, Los métodos que se utilizaron fueron: el histórico lógico y el analítico- sintético. Para la recolección de los datos, fueron utilizadas la técnica de la encuesta, cuestionarios y la entrevista a trabajadores de la empresa, además de la revisión documental a través de una ficha; Finalmente, la población estuvo conformada por 18 trabajadores de las distintas áreas del área administrativa, contable y financiera. Los autores concluyen que la empresa ha tenido diversidad de problemas en el área financiera por la falta de procedimientos tributarios, aunado a la falta de comunicación efectiva y actualizaciones legales, por lo que, se genera la necesidad de implementar una adecuada planificación tributaria con el objetivo de aminorar y prever impactos en el mediano y corto plazo.

La importancia de la planificación tributaria, no solo radica en el cumplimiento de los pagos de impuestos, sino que, es necesaria para poder tener control sobre el área administrativa, contable y financiera de la empresa, áreas fundamentales de toda empresa. En concordancia con los autores, es necesario una adecuada planificación tributaria en las empresas, para que las mismas puedan desarrollarse plenamente y mantenerse en el tiempo aun existiendo situaciones desfavorables como procesos inflacionarios, cambios monetarios, entre otros.

Bases teóricas

Para la investigación, el desarrollo de las bases teóricas es de gran importancia, ya que se expone una sistematización y vinculación de las ideas consultadas en diferentes fuentes bibliográficas, donde se exponen ciertas definiciones y principios teóricos relacionados con el impacto financiero en el flujo de caja generado por el Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) a las empresas del sector Farmacéutico. Para respaldar este aspecto se toma en cuenta la definición de Rivera (2007), quien expresa en torno a las bases teóricas que consisten en:

Una descripción detallada de cada uno de los elementos de la teoría que serán directamente utilizados en el desarrollo de la investigación. También incluye las relaciones que se dan en esos elementos teóricos, que sirven de guía al investigador para llevar a cabo la investigación del problema a tratar. (p. 110)

En este mismo sentido, es necesario destacar la importancia de las bases teóricas como fuente sustento principal para el desarrollo del presente estudio; por lo tanto, a continuación, se describen diversas teorías, leyes, reglamentos, normativas, definiciones, entre otros.

Las políticas tributarias son conceptualizadas por Pizha, Ayaviri, & Sánchez (2017) como “el conjunto de directrices que se asumen para determinar la carga impositiva a efectos de financiar la actividad del Estado” (p. 36); Por su parte, Arenas (2016) expresa que “las concibe, más bien, como herramientas de política económica destinadas a la obtención de los recursos necesarios para la ejecución del gasto público” (p.12). En concordancia con las teorías descritas, las políticas

tributarias con un conjunto de estrategias y herramientas en el ámbito económico implementadas por el Estado con la finalidad de orientar sus ingresos y egresos en la satisfacción de las necesidades básicas de la población. En este mismo orden de ideas, los tributos son parte fundamental para el desarrollo de la sociedad y estos son considerados por Delgado, Zambrano, Guamarriga & Sánchez (2022) como “ingresos que el Estado recibe de los contribuyentes como impuestos, tasas y contribuciones especiales y de mejora para solventar las necesidades básicas de la sociedad” (p.127).

El sistema tributario venezolano, está formado y constituido “por un conjunto de cargas a los cuales se aplican tres poderes: Nacional, Estadal y Municipal. Teniendo cada uno competencia en diferentes imposiciones y rigiéndose bajo ciertos principios que permitan que su recaudación se ejecute de manera legal”. (Briceño, Durán y Montilla, 2021, p.89), donde hoy en día, se incluye de manera generalizada a gran parte del sector de la población y el sector comercial, en el pago de los tributos en base a la capacidad económica de los denominados contribuyentes, debido a la implementación de una serie de políticas tributarias como el Impuesto de las Grandes Transacciones Financieras (IGTF), el cual, al indagar sobre esta Ley y su providencia, resulta necesario reflejar posibles desajustes administrativos que se pueden presentar sujetos al pago del mismo.

El Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF)

Es una de las políticas tributarias implementadas por el Ejecutivo Nacional creada “con la finalidad de gravar cada transacción monetaria que ejerza o involucre al contribuyente especial, aplicándose 3% del monto reflejado en moneda extranjera en la transacción (Briceño, Durán y Montilla, 2021, p.91). Sobre la base de la exposición de motivos descrita en esta Ley, se determina que el pago del impuesto recae solamente en aquellas transacciones realizadas por personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, siendo éstas denominadas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) como sujetos pasivos especiales.

Sin embargo, El IGTF no es una política tributaria nueva ya que la misma fue establecida en Venezuela en el año 2015 en base al anterior Impuesto a las Transacciones Financieras, cuyo antecesor fue el Débito Bancario. En este sentido, Dupouy (2022) expresa que esta ley “se venía aplicando desde su entrada en vigencia el 1° de febrero de 2016 solo a los sujetos pasivos especiales, sus vinculados jurídicamente y quienes realizaran pagos por cuenta de ellos, por las transacciones en moneda de curso legal” (p.1). No obstante, la Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela planteó una reforma para la IGTF y entró en vigencia el 28 de marzo de 2022, publicada en la Gaceta Oficial N° 6.687 Extraordinario, de fecha 25 de febrero de 2022, siendo los objetivos fundamentales de la misma, Dupouy (2022) los siguientes:

- i. Garantizar el tratamiento más o menos igual, o más favorable, a los pagos y transacciones realizados en moneda nacional o en criptomonedas o criptoactivos emitidos por la República vs los pagos en divisas;
- ii. Buscar que las transacciones en divisas paguen un impuesto sobre los débitos y transacciones, al menos igual o superior al que pagan los débitos en Bolívares.
- iii. Que la reforma solo generaría un impuesto adicional sobre: “Las operaciones que sean exclusivas en divisas dentro del sistema financiero nacional” y “Las operaciones en divisas fuera del sistema financiero nacional con grandes contribuyentes. (p.2)

Pero, la aplicación de esta política tributaria no ha sido nada fácil de asumir para el sector empresarial debido a las grandes incoherencias y controversias tanto tributarias como económicas que la misma Ley genera; “continúan las dudas sobre la interpretación correcta de la Ley, por su falta de técnica legislativa, adicionalmente, los instructivos dictados por el SENIAT, y los diversos dictámenes con motivo de consultas realizadas por los contribuyentes han sido poco analíticos.”(Dupouy, 2022, p.2). En este mismo sentido, otro aspecto importante a resaltar, es que este impuesto ya no solamente grava a todos aquellos denominados sujetos pasivos especiales, sus vinculados jurídicamente y los que hagan pagos por su propia cuenta, sino que, según Dupouy (2022)

se establecen nuevos contribuyentes, a saber: las personas naturales, las personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, y se incorporan los numerales 5 y 6 al artículo 4 de la Ley, el cual establece quienes son los contribuyentes del impuesto, por las transacciones en moneda distinta a la de curso legal (divisas criptomonedas y criptoactivos distintos de los emitidos por la República (Petro), más no por las operaciones realizadas por éstos nuevos contribuyentes en moneda de curso legal. (p.3)

Facturación con el IGTF

A pesar que, dentro de la reforma de Ley del IGTF no se establece un formato específico para la facturación, la providencia dictada por el SENIAT (SNAT/2022/000013), describe que será necesario “que se refleje en las facturas el porcentaje impuesto del IGTF. En el caso de facturas (formato libre) emitidas antes de la entrada del IGTF, pero que cuyo pago se realice posterior a su entrada en vigencia, podrá agregarse manualmente” Galacsoftware (2023).

En este mismo orden de ideas, es importante mencionar que “solo los Sujetos Pasivos Especiales (SPE) son los obligados a modificar sus facturas de ventas para reflejar el IGTF percibido cuando reciben pagos en monedas extranjera sin participación del sistema financiero venezolano” (Aguirre y Llovera, 2022); así mismo, Las modificaciones de las facturas dependerá del medio que la empresa utilice para emitir la facturación, ya sea por medio de la denominada facturación automatizada en la cual la factura es emitida a través de maquina fiscal o con el uso del algún software y, la denominada facturación libre, aquella emitida a través de talonarios o factureros que son llenados de manera manual. En el caso que, la empresa utilice maquina fiscal, “El proveedor de maquina fiscal es el responsable de actualizar el formato de facturación para agregar el cobro del IGTF”; en el caso de la factura manual, “en los talonarios impresos se debe agregar al final de la factura, se recomienda al (pie de página); además, se debe expresar explícitamente el numero de la Reforma de IGTF. También se puede elaborar un sello con esta información.” Galac Software (2023).

Además, según Palermo (2022), manifiesta que “No se debe sumar el 16% más el 3% IGTF y expresarlo en la factura como IVA” esto debido a que son impuestos

totalmente distintos con finalidades distintas. En consecuencia, London. (2020) “El IGTF no es una sobre alícuota del IVA, es un tributo distinto, cuya temporalidad es diferente” (p.3); es decir, el IGTF es el impuesto determinado en el Artículo número 4, numeral 6 en el que se establece que dicho impuesto debe percibirse por el Sujeto Pasivo Especial (SPE) y, se causa, solo de existir el pago en moneda extranjera o criptoactivos. En este sentido, Londo. (2022) detalla cuatro precisiones:

1. Sin haberse causado el impuesto, es decir, sin haber nacido la obligación tributaria relativa al IGTF, no puede haber percepción por parte del SPE.
2. En ese sentido, no podría reflejarse en una factura el impuesto que no se ha percibido.
3. Y la percepción del IGTF solo ocurre cuando nace la obligación tributaria; en este caso, al darse el pago a un SPE que cancela una deuda a través de divisas o criptoactivos no soberanos, sin que medie una institución financiera.
4. Por tanto, entonces es posible que, al emitir la factura, cuando el pago ocurre luego de ese momento (Operaciones a crédito), no se refleje IGTF en dicha factura. (p.4)

Agentes de retención

La implementación de la Reforma del Impuesto a las Grandes transacciones Financieras (IGTF), ha dado realce a la designación tanto a los agentes de retención como a los agentes de recepción. En este sentido, el Código Orgánico Tributario (COT 2020), en el artículo 27, manifiesta que tienen carácter de responsabilidad directa a todos aquellos agentes de percepción y de retención de impuestos.

En este sentido, un agente de retención es definido como un deudor del contribuyente en posesión o administración de un importe dinerario propiedad del contribuyente o que este debe recibir de éste, del cual tiene obligación de detraer un importe para ser enterado al Sujeto Activo, a cuenta de la obligación tributaria del contribuyente. (Villegas y Aguirre, 2016, p. 11).

En términos generales, el agente de retención, es aquella persona jurídica, entidad pública o privada que adeuda cualquier importe dinerario a un contribuyente y, por lo tanto, tiene la obligación por cumplimiento de la normativa o Ley, de restar del monto que paga al contribuyente acreedor. En este mismo sentido, el agente de

retención es descrito por Villegas y Aguirre (2016) como un deudor que, “por su función pública, actividad/oficio o profesión, tiene la posibilidad de amputar una suma dineraria al destinatario legal tributario, y al cual la ley confiere la facultad de amputar retentivamente y, la obligación, de ingresar al fisco el importe amputado.” (p. 21).

Agentes de percepción

Los agentes de percepción son definidos por Villegas y Aguirre (2016) como “aquellos que por su profesión, oficio, actividad o función se hayan en una situación tal que les permite recibir del destinatario legal tributario, un monto tributario que posteriormente deben depositar a la orden del fisco” (p. 22); es decir, es aquel que respectivamente atiende una situación monetaria del contribuyente y, por lo tanto, puede exigirle el monto tributario que después deberá enterar al denominado sujeto pasivo.

Por otro lado, (London, 2022, párr. 5.) manifiesta que “El impuesto percibido, pagado por el contribuyente al agente de percepción o de "recaudación", se muestra en algunos modelos normativos, en una factura u otro documento, mediante el cual se exige su pago al contribuyente, cliente del agente de percepción”. En consecuencia, la retención del impuesto es realizado en el momento que se hace un pago al proveedor, restando el respectivo importe del tributo del pago y, por el contrario, la percepción supone una adición al monto que se le cobrará al contribuyente.

Sujetos pasivos especiales

En la República Bolivariana de Venezuela, luego de implementada la reforma del IGTF, la categoría para la designación de sujetos especiales ha sido ampliada por los nuevos reglamentos tributarios establecidos por el SENIAT (Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria). En este sentido, Aguirre y Llovera (2022) expresan que “En Venezuela existe una categoría diferencia de contribuyentes denominada Sujetos Pasivos Especiales, comúnmente llamados Contribuyentes Especiales. Inicialmente se trató de una categoría reservada a grandes

comercios e industrias. Al día de hoy, cualquier pequeño o mediano negocio puede ser calificado por el SENIAT como contribuyente Especial” (p.1).

En este mismo orden de ideas, se define un contribuyente como

el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, el cual en virtud de la realización de un hecho generador debe cumplir con su obligación de pagar tributos. El contribuyente puede ser una persona natural o jurídica que actúe a nombre propio o por medio de un sustituto o representante quien debe cumplir con las obligaciones tributarias, formales y materiales. (Cabanellas, 2018, p. 47)

Es decir, el contribuyente es la persona natural, persona jurídica o aquella empresa o institución que está obligado a pagar un tributo en base a relación económica que éste genere. Por otro lado, “es el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria respecto del cual se verifica el hecho imponible, y por lo tanto quien tiene la obligación de satisfacer la carga del impuesto correspondiente” (Lousa. y Daniels, 2016, p.7).

Ahora bien, los Sujetos Pasivos Especiales, (Londo C., 2022) “son una categoría de contribuyentes mucho más susceptibles de ser controlados por la administración tributaria, es decir, los mismos tienen un foco de observación constante por parte del SENIAT para la recolección y control de los tributos de los contribuyentes”. Por otro lado, ABINT Abogados Integrales (2022) expresan que:

Las obligaciones de dichos Sujetos Pasivos Especiales, que son la explicación de la forma y modo en la que los mismos contribuyen y justifica la existencia de la categoría, siendo considerada una carga extra a la de los contribuyentes que no son considerados de esta manera son:

- a) Agente de retención del Impuesto al Valor Agregado.
- b) Anticipos de Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre La Renta.
- c) Agente de percepción del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras.
- d) Aumento de las sanciones por ilícitos formales según el Código Orgánico Tributario.
- e) Exclusión del Ajuste por Inflación del Impuesto Sobre La Renta.
- f) Deber de declarar en fechas determinadas por un calendario especial publicado por el SENIAT.
- g) Vigilancia especial por la Administración Tributaria.
- h) Contribuyente Impuesto a los Grandes Patrimonios e Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras. (p.1)

Calificación como sujeto pasivo especial

El sujeto pasivo especial, es determinado según la normativa tributaria establecida por el SEN IAT; es decir, “El SENIAT es el único ente con facultad de designar como Sujeto Pasivo Especial a una persona natural o jurídica a efectos del control de los tributos bajo su administración.” (London, 2022, p. 6). Tal designación es sustentada a través de lo previsto en el Decreto N° 863 en la Gaceta Oficial N° 35.816 y lo previsto en Providencia Administrativa del SENIAT Nro. 00005 del 14 de febrero de 2023.

En consecuencia, para poder ser calificado como un sujeto pasivo especial London describe que “en primer término el contribuyente de un tributo bajo la administración del SENIAT debe superar un importe de ingresos brutos fijados en la PA 00005.” (p. 7.); Sin embargo, “En el caso de personas naturales se requiere superar las 7.500 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicada por el BCV de ingresos brutos anuales conforme se muestre en la declaración anual de ISLR”. Adicionalmente, la normativa establece que “En el caso de las personas jurídicas estos marcadores serán de 30.000 y de 2.500 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicada por el BCV, respectivamente”. (London, 2022, p. 12).

Seguidamente, una vez que el sujeto pasivo supera el importe de los ingresos brutos, ventas o prestación de servicios establecidos en la PA 00005, (London, p. 13). “es necesario que el SENIAT decida por medio de Providencia Administrativa que se califica al mismo como "Especial"; no obstante, esta es una preclasificación para ser calificado como Sujeto Pasivo Especial, ya que “es la decisión discrecional del SENIAT la que permite cumplir el segundo paso para ganar la calificación formal como Sujetos Pasivo Especial”. En consecuencia, es necesario y obligatorio que el SENIAT dicte la providencia administrativa de calificación ya que de lo contrario y, aun cumpliendo con el primer paso por parte del contribuyente, la persona o entidad no es calificada como Sujeto Pasivo Especial (SPE).

Finalmente, luego de cumplido con los dos primeros pasos, es necesario que “el SENIAT de "forma expresa" realice la notificación formal de esa decisión. Hasta

tanto no se notifique, no se materializa la calificación de Contribuyente Especial, sin importar el monto de sus ingresos brutos o la existencia del acto de designación.” (London, p. 14.). Es importante mencionar, que la notificación deberá ser emitida a través de los medios establecidos en el Código Orgánico Tributario (COT), ya sea manera personal o no personal, físicamente, o vía electrónica. Es importante mencionar que solo se puede estar calificado como SPE una vez que se cumplan los tres pasos descritos anteriormente y, por ende, estará obligado al cumplimiento de todos los deberes tributarios asignados.

las obligaciones tributarias adicionales de los SPE, London (2022) son las siguientes:

1. Deben realizar sus declaraciones de impuesto, así como el respectivo pago cuando corresponda, atendiendo a un calendario que de forma específica dicta el SENIAT para ellos.
2. Los pagos son exigidos en determinados bancos que han suscrito convenios con el SENIAT.
3. Deben realizar todos sus trámites tributarios, incluidos recursos y consultas, en las Divisiones y oficinas que se le indican en la oportunidad de ser notificados como contribuyentes especiales.
4. Pasan a ser agentes de retención del IVA.
5. Califican como contribuyentes del IGTF.
6. Quedan excluidos del sistema de ajuste por inflación en la determinación de la base imponible del ISLR.
7. Quedan obligados a realizar anticipos del IVA y del ISLR. Aunque el portal fiscal del SENIAT no está generando los anticipos del IVA, solo los del ISLR.
8. Deben determinar el IVA por períodos impositivos que actualmente son quincenales.
9. Son contribuyentes del Impuesto a los Grandes Patrimonios.
10. En algunos municipios, como en el caso de Caroní, pasan a ser agentes de retención del ISAE. (p. 16)

Sin embargo, el IGTF ha sido aplicado a personas naturales que realicen pagos en moneda extranjera; (London, 2022, p. 13.) “Aunque a partir de la reforma de la ley del año 2022, ahora tal calificación recae en otras personas, naturales y jurídicas que no sean SPE, cuando realicen cierto tipo de operaciones con divisas o criptactivos diferentes a los soberanos”.

Hecho imponible

Según Sevilla (2020), el hecho imponible “es una situación que origina el nacimiento de una obligación tributaria. Existen presupuestos fijados por ley para cada tributo y cada uno de ellos nace con un hecho imponible que lo origina según su propia ley” (p.3). En términos generales, el hecho imponible genera la obligación de una persona o institución comercial (ente tributariamente obligado) a declarar, presentar y, por ende, realizar el pago establecido de un tributo. En este sentido, el hecho que genera la obligación es la transacción financiera realizada por sujetos pasivos especiales, en moneda extranjera o criptomonedas diferentes al criptoactivo, petro bien sea a través del sistema bancario o en efectivo.

Base imponible

Es la materia imponible sobre la que se calcula el impuesto; en la implementación y aplicación del IGTF, Barnola (2022) determina que “la base imponible del IGTF es el importe total pagado en moneda extranjera y/o Criptoactivos, excluyendo las retenciones de impuesto sobre la renta e IVA, las cuales claramente no forman parte de lo pagado en moneda extranjera y/o Criptoactivos” (p.15); aunado a esto, “se establece como base imponible el importe total de cada débito en cuenta u operación gravada. En los casos de cheques de gerencia es el total del importe del cheque”. (Contreras, 2016, p.12). Por lo tanto, no existen montos máximos ni tampoco montos mínimos y, en consecuencia, se debe realizar el pago del IGTF siempre y cuando la operación (realizada en moneda extranjera) constituya el hecho imponible del tributo.

La Reforma del IGTF, genera una ampliación del conjunto de contribuyentes y hechos imponibles ya que incluye tanto a los Contribuyentes Ordinarios como los pagos en moneda extranjera y Criptoactivos como Sujetos Pasivos Especiales. En consecuencia, Barnola (2022) caracteriza a través de un cuadro comparativo los posibles escenarios de Hecho Imponible con la implementación del IGTF. “La base imponible del IGTF está constituida por el importe total de cada operación gravada (ver artículo 12 Ley del IGTF). En este caso lo gravado es el pago efectuado en moneda extranjera a un Sujeto Pasivo Especial” (p.17).

Hecho imponible: Retiro o débito a cuenta bancarias del sistema bancario nacional (Cuenta Custodia)

Sujeto Pagador (Contribuyente)	Sujeto receptor del pago	Tarifa de IGTF	Pago del impuesto
SPE	SPE	3%	Percepción por el banco
SPE	Contribuyente ordinario	Exonerado hasta el 25.2.23	N/A
Continuación cuadro 1			
Contribuyente ordinario	SPE	3%	No está claro. Probablemente percepción por el SPE receptor del pago
Contribuyente ordinario	Contribuyente ordinario	Exonerado hasta el 25.2.23	N/A

Cuadro 1. Hecho imponible: Retiro o débito a cuenta bancarias del sistema bancario nacional (Cuenta Custodia). Fuente: Barnola (2022)

Hecho imponible: Extinción de deudas fuera del sistema bancario nacional (en moneda extranjera y/o criptoactivos)

Sujeto pagador (Contribuyente)	Sujeto receptor del pago	Tarifa de IGTF	Pago del impuesto
SPE	SPE	3%	Percepción por el SPE receptor del pago
SPE	Contribuyente ordinario	Exonerado hasta el 25.2.23	N/A
Contribuyente ordinario	SPE	3%	Percepción por el SPE receptor del pago

Contribuyente ordinario	Contribuyente ordinario	Exonerado hasta el 25.2.23	N/A
-------------------------	-------------------------	----------------------------	-----

Cuadro 2. Hecho imponible: Extinción de deudas fuera del sistema bancario nacional (en moneda extranjera y/o criptoactivos). Fuente: Barnola J. (2022)

Tipo de Moneda en la que se factura

“El soporte del IGTF percibido será la factura. En consecuencia, los agentes de percepción del IGTF deberán adecuar sus sistemas de facturación (maquina fiscal, impresora fiscal, forma libre o factura manual) para reflejar el 3% de IGTF a aplicar” (Boyer, 2022, p.7). Número de página

Aguirre & Llovera (2022, p. 4) expresan que “La factura puede ser emitida en Bolívares y reflejar una operación gravada por el IGTF”; esto quiere decir, que la factura sea manual o electrónica (emitida por máquina fiscal o sistema de cómputo), debe reflejar detalladamente el precio de cada artículo o rubro que se compra expresada en la moneda extranjera (Dólares Americanos, Yuanes, criptomonedas, entre otros) y en la moneda nacional (Bolívares al cambio oficial determinado por el Banco Central de Venezuela), lo importante es, que se refleje la operación gravada por el IGTF. En este sentido, Aguirre & Llovera expresan que: “Lo que da origen a la obligación de percibir IGTF no es la factura, sino que el SPE reciba el pago en una moneda extranjera sin la participación del sistema bancario nacional” (p.6). Por lo tanto, si la persona o entidad que realiza el pago entrega dólares americanos o cualquier moneda extranjera a un Sujeto Pasivo Especial, se genera la obligación de percepción del IGTF aún y cuando la factura esté expresada en Bolívares.

En consecuencia, La reforma a la Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras “grava con el IGTF los pagos realizados usando monedas extranjeras y criptomonedas distintas del Petro cuando estos pagos sean realizados por personas jurídicas y por personas naturales en moneda física” (Aguirre & Llovera, p. 6). Sin embargo, es importante destacar que “los pagos en físico, no permiten el cargo directo en USD, sino que el monto debe ser convertido a Bolívares para hacer el

pago” (Aguirre & Llovera, 2022, p. 6.). Esto surge, en vista de la variedad de monedas extranjeras en las que los comercios en general se desenvuelven dentro del territorio nacional y, por lo tanto, las monedas circulantes permitidas para Aguirre & Llovera, (2022) son: “los pesos colombianos (COP), reales brasileños (R\$), euros (€), pesos chilenos (CLP) y los yuanes (¥).” (p. 7). No obstante, en Venezuela existen los medios de pago electrónicos como es el caso de Zelle o PayPal y para este caso, “el IGTF se causará cuando el pago, mediante estas plataformas, se haga a un Sujeto Pasivo Especial” (Aguirre & Llovera, 2022, p.8).

Efectos económicos, financieros y tributarios de los impuestos tipo IGTF

Generalmente, cuando se implementan normativas tributarias en un país o región, se forjan efectos económicos, financieros y tributarios que para algunos sectores pueden ser positivos, pero para otros resultan ser nefastos y devastadores. En este orden de ideas, la implementación del IGTF ha incidido directa e indirectamente en el desarrollo comercial de las medianas y pequeñas empresas, al verse inmersas en políticas tributarias que afectan el poder adquisitivo de las mismas. Sin embargo, según López (2022), “el mayor impacto económico del IGTF está poco vinculado con el cobro adicional que sufren los consumidores al momento de cancelar en las cajas de supermercados o comercios” (p. 4.).

Por otro lado, (Karody, 2022, p. 12), manifiesta que “Todos los tributos se trasladan. Si incrementa la carga impositiva, se va a convertir en gastos, en costos, que se verán en el precio y calidad del servicio o producto. Por eso, es que ahora somos contribuyentes de este tributo”. En este sentido, (Vera, 2022, párr. 4) enfatizó, que los principales efectos negativos que acarrea la reforma del IGTF se manifiesta en que “impone una carga que pesa más sobre las personas naturales y contribuyentes especiales pequeños, que, sobre los grandes”; en pocas palabras, el IGTF no discrimina ni mucho menos determina el poder adquisitivo de los pequeños contribuyentes o personas jurídicas y naturales, y, en consecuencia, el impuesto trasgrede directamente e indirectamente en el ingreso. Adicionalmente, Vera expresa que “es una reforma implementada de manera ortodoxa y ambigua, carente de

información exhaustiva y, en consecuencia, pudiese traer confusión a la población, por el mal diseño de la reforma de la ley” (2022, p.6).

En el ámbito económico, Briceño, Durán & Montilla (2021) expresan que el IGTF incide negativamente en la empresa debido a que:

Se crea una deficiencia en el manejo y disposición del efectivo por la disminución inmediata del activo disponible en las cuentas a consecuencia del pago del tributo, demostrando así, que no operan un control del uso de efectivo que les permita saber con precisión y antelación los saldos totales. (p. 92)

Por ende, el desajuste y descontrol del efectivo de la empresa, atenta contra la insolvencia técnica y de esta manera generar problema para el cumplimiento de las políticas tributarias trayendo como consecuencia posibles sanciones. Conjuntamente, “El hecho de habilitar cuentas con dinero inactivo desde el punto de vista rentable trae como consecuencia el costo de oportunidad, esto es, el capital que deja de invertir la empresa para generar beneficios económicos.” (Briceño, Durán & Montilla, 2021, p. 92); es decir, que surge la posibilidad de un decremento en la utilidad por la repercusión que posee el tributo financieramente ya que el impuesto termina gravando todas los ingresos y egresos de dinero; por lo tanto, Briceño, Durán & Montilla, (2021), “los importes que corresponden al pago del impuesto vienen dados por la mayoría de las operaciones mercantiles que realiza la compañía, disminuyendo esto la proporción de las ganancias” (p. 93).

Por otro lado, el pago de este tributo se ve reflejado como un gasto y por lo tanto “la aplicación del IGTF produce un efecto encarecedor debido a que las empresas necesariamente deben incrementar el costo del servicio, tomando en cuenta que este tributo se califica contablemente como un gasto” (Briceño, Durán & Montilla, p. 92). Esto quiere decir, que las empresas se ven afectadas por tratar de mantener inactivo un fondo sobreestimado de dinero que ayude a cubrir el pago del impuesto; (Van Horne & Wachowicz, 2010, p. 234.) expresan que “la mayoría de las empresas de negocios establecen un nivel meta para los saldos de efectivo que deben tener. No quieren saldos con exceso de efectivo porque pueden ganar intereses si invierten estos fondos en valores comerciales”.

Desde el punto de vista comercial, el IGTF incide en el desarrollo económico de la pequeña y mediana empresa, esto debido a que las mismas, deben realizar inversiones económicas no establecidas y determinadas anteriormente para ejecutar el cumplimiento de la normativa con respecto a la actualización tecnológica de los sistemas implementados como el caso de las impresoras y máquinas fiscales que son obligatorias por parte del SENIAT; “Lo que todo esto representa en las empresas o en un negocio es la inversión para el cambio de las máquinas fiscales, de software u otros, que al final van a ser trasladados al consumidor y genera gastos en la empresa” (Abarca, 2022, párr. 4.); En consecuencia, “Este impuesto sólo estrangula la cadena de valor, crea costos adicionales y agrava la situación de escasez de bolívares, no reportando beneficios directos a los agentes económicos privados” (Abarca, 2022, p. 5).

Además, Abarca, K. (2022) expresa que el rango de discrecionalidad del IGTF, [3% al 20%], “incide en la informalización de la economía y mecanismos para la evasión fiscal. En vez de ampliar la base tributaria y desarrollar mecanismos para la formalización de la economía, lo que se hace es seguir asfixiando a las empresas formales” (p.3), teniendo en cuenta que, bajo las difíciles circunstancias económicas por la que atraviesa el país, son las empresas privadas las que están generando empleos y beneficios a la sociedad. Así mismo, (Abarca, p. 6) recalca que es “obligatorio que los sujetos pasivos (todos los comercios que retienen el impuesto) realicen una transmisión quincenal de los fondos al (SENIAT), afectando al flujo de caja de las empresas”; esto debido a que, el monto de las tasas cambiarias establecidas por el Banco Central de Venezuela (BCV) están constantemente aumentado y ello, genera descontrol en el ámbito comercial ya que, el dinero percibido durante el proceso de compra y venta de un día, no posee el mismo valor monetario al día siguiente y, por consiguiente, genera pérdidas a las empresas.

Aunado a lo descrito en el párrafo anterior, (Contreras, 2022, p. 12.) manifiesta que, “Sin duda, se incluirá el nuevo impuesto dentro de las estructuras de costos. El comercio tendrá que incrementar el precio para recuperar el impuesto al cual quedó obligado a pagar por recibir divisas” y, en consecuencia, las empresas son afectadas

directamente en el ámbito comercial debido a que, al elevar los precios, las ventas disminuyen y, por ende, bajan los ingresos económicos de las empresas.

En el ámbito tributario, el IGTF incide en la aparición de la cultura de la evasión de impuestos, ya que bajo las circunstancias económicas por las que atraviesa el país, basada en una inflación y descontrol cambiario, las empresas son seriamente tentadas a desarrollar procesos comerciales y económicos ilegales para no pagar los impuestos establecidos por el Ejecutivo Nacional. Al respecto, Oliveros (2022) expresa que:

No es que recolectando más impuestos, voy a reunir más. En algún momento se generan mayores incentivos para que la gente no pague impuestos. Y esto es más o menos lo que va a pasar con el IGTF, va a aumentar la recolección, pero también la informalidad. (p. 11).

Por otro lado, (Oliveros, p. 14) expresó que “Venezuela se encuentra en un ambiente tributariamente hostil, situación que puede causar problemas a las empresas”; así mismo, Oliveros (2022) enfatizó que “Hoy en día hay contribuyentes especiales que no han adecuado sus máquinas fiscales. Y no es porque no quieran, simplemente no pueden porque no tienen el dinero o no tienen la oferta suficiente de programadores de máquinas fiscales” (p. 11). Para contrarrestar es situación, y evitar tanto la informalidad y la evasión del pago de los tributos y, por ende, la decadencia de la empresa, es importante “informarse, tomar decisiones estando informado y tratar de proteger la preservación de la compañía, la caja de la compañía. No exponer a la compañía, pero ser lo suficientemente inteligentes y eficaces en el manejo de esto” (Oliveros, p. 15).

En este mismo orden de ideas, (Contreras, 2022, p. 7.) resalta que “Las condiciones que impone la reforma ofrecen un marco ideal para el incumplimiento de la norma. Los contribuyentes intentarán evitar pagar el impuesto y, en este contexto, podría florecer la informalidad en las transacciones” así mismo, Contreras (2022) enfatiza que, “Esta ley genera que los agentes económicos busquen protegerse, lo que va a profundizar la informalización con respecto a la dolarización. Eso provocará el encarecimiento de los precios por el desarrollo de mercados negros” (p. 9.); también, el IGTF genera en las empresas costos adicionales para aquellas empresas que

presionan al alza los precios de los bienes y servicios. Seguidamente, (González, 2023, p. 4) expresa que “El IGTF tuvo un impacto negativo de cerca del 18 % sobre los costos de bienes y servicios en divisas y criptomonedas; esto se traduce en doble y hasta triple tributación y una más amplia evasión”.

Así mismo, Abarca (2022) manifiesta que “dada la naturaleza del impuesto, crea costos adicionales a las empresas y presionan tanto al crecimiento de las mismas como al inflacionario; además, incrementa el desempleo y arrastra a un peor nivel las condiciones de vida del venezolano promedio”. Por otro lado, “la empresa se puede ver afectada económicamente por el hecho de mantener un fondo sobreestimado de dinero inactivo para cubrir con la obligación del pago del impuesto” (Briceño Durán y Montilla, 2021); y de hecho, las empresas se desarrollan económica y comercialmente a través de la planificación administrativa y para ello, Van y Wachowicz (2010) “la mayoría de las empresas de negocios establecen un nivel meta para los saldos de efectivo que deben tener. No quieren saldos con exceso de efectivo porque pueden ganar intereses si invierten estos fondos en valores comerciales” (p. 234).

Deberes formales

Los deberes formales son definidos por (Londo, 2022, p. 7) como “aquellos deberes al cumplimiento de las políticas tributarias a través de diversas leyes, normativas, decretos, entre otros, contribuir con los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”; En tal sentido, las políticas tributarias están descritas en cuerpos normativos y leyes tributarias que permiten al Estado, realizar, a través de sus distintas instituciones como el SENIAT, velar por el cumplimiento de las mismas.

En consecuencia, para poder desarrollar de manera adecuada el cumplimiento de las políticas tributarias, los denominados Sujetos Pasivos Especiales del IGTF deben realizar, mantener y hacer entrega de todos los reportes detallados a la Administración Tributaria cuando la misma lo requiera. “Las declaraciones que se puedan requerir mediante providencia administrativa deberán realizarse en

formularios y bajo especificaciones técnicas publicadas en el portal fiscal” (London, 2022, p.14). Así mismo, “Las obligaciones que corresponden a los contribuyentes pueden ser de tipo “material” y de tipo “formal”, donde las primeras corresponden al pago del tributo y las segundas a los deberes formales que éstos deben cumplir.” (London, 2022, párr. 14.).

Declaración y pago del IGTF

Según (Abad, 2020, párr.8), la declaración de impuestos “es un formulario o documento que se presenta ante las instituciones de recaudación del gobierno. En este documento se debe de reflejar la cantidad de ingresos ganados en un año en específico”. Según lo descrito por (MOORE VENEZUELA, 2023, p. 3.), “El impuesto establecido en la presente norma será determinado por períodos de imposición de 1 día (artículo 15). Por otro lado, Los contribuyentes y los responsables, según el caso, deben declarar y pagar el impuesto previsto en esta Ley, conforme a las siguientes reglas del artículo 16. A continuación, MOORE VENEZUELA (2023) detalla el artículo 16 de la Ley de la siguiente manera:

1. Cada día, el impuesto que recae sobre los débitos efectuados en cuentas de bancos u otras instituciones financieras.
2. Conforme al Calendario de Pagos de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado para Contribuyentes Especiales, el impuesto que recae sobre la cancelación de deudas mediante el pago u otros mecanismos de extinción, sin mediación de bancos u otras instituciones financieras.
3. **Parágrafo único:** La declaración y pago del impuesto previsto en esta Ley debe efectuarse, en el lugar, forma y condiciones que establezca la Administración Tributaria Nacional mediante Providencia Administrativa de carácter general.

Las exenciones a este impuesto son las siguientes (artículo 8):

1. La República y demás entes político territoriales.
2. El Banco Central de Venezuela.
3. Las entidades de carácter público con o sin fines empresariales, calificadas como sujetos pasivos especiales.
4. Las operaciones cambiarias realizadas por un operador cambiario debidamente autorizado.
5. El primer endoso que se realice en cheques, valores, depósitos en custodia pagados en efectivo y cualquier otro instrumento negociable.
6. Los débitos que generen la compra, venta y transferencia de la custodia en títulos valores emitidos o avalados por la República o el Banco Central

de Venezuela, así como los débitos o retiros relacionados con la liquidación del capital o intereses de los mismos y los títulos negociados en la bolsa agrícola y la bolsa de valores.

7. Las operaciones de transferencias de fondos que realice el o la titular entre sus cuentas, en bancos o instituciones financieras constituidas y domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela. Esta exención no se aplica a las cuentas con más de un o una titular.
 8. Los débitos en cuentas corrientes de misiones diplomáticas o consulares y de sus funcionarios extranjeros o funcionarias extranjeras acreditados o acreditadas en la República Bolivariana de Venezuela.
 9. Los débitos en cuenta por transferencias o emisión de cheques personales o de gerencia para el pago de tributos cuyo beneficiario sea el Tesoro Nacional.
 10. Los débitos o retiros realizados en las cuentas de la Cámara de Compensación Bancaria, las cuentas de compensación de tarjetas de crédito, las cuentas de corresponsalía nacional y las cuentas operativas compensadoras de la banca.
 11. La compra-venta de efectivo en la cuenta única mantenida en el Banco Central de Venezuela, por los Bancos y otras Instituciones Financieras.
- (p. 5)

Así mismo (London 2022, p. 12), manifiesta que “queda establecido que el incumplimiento de las obligaciones establecidas en esta Ley, será sancionado de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Constituyente mediante el cual dicta el Código Orgánico Tributario en su artículo 22”.

Por otro lado, el artículo 3 describe que los sujetos pasivos regidos por esta providencia deben declarar y pagar el impuesto conforme al Calendario de Pagos de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado para Sujetos Pasivos Especiales, dictado por el SENIAT. El acceso al sistema es a través del Portal Fiscal del SENIAT, sección TRIBUTOS, opción Servicios de Declaración.

Solo se generará una (01) declaración originaria y hasta seis (06) complementarias. Para registrar una declaración complementaria debe existir una declaración originaria pagada para el mismo período de la complementaria a registrar. Incluye una opción para solicitar la anulación de una declaración, siempre y cuando el estatus de la misma sea pendiente de pago.

La solicitud de anulación puede ser Aprobada o Rechazada, según el análisis efectuado por el funcionario autorizado para ello. De acuerdo con este instructivo, las alícuotas definidas para esta declaración son:

- ✓ Para los montos percibidos en Bolívares: 2%.
- ✓ Para los montos percibidos en moneda extranjera, criptomonedas y/o criptoactivos: 3%.

(London, 2022, párr. 16.) manifiesta que en el Código Orgánico Tributario “se establecen medidas coercitivas para su cumplimiento, tal es el caso de las sanciones pecuniarias que se materializan al incurrir en los “ilícitos formales”, calificación que le atribuye el legislador al incumplimiento de los deberes formales tributarios”

Sanciones establecidas por incumplimiento del IGTF

Ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de presentar declaraciones y comunicaciones

Decreto constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario (COT). G.O. N° 6.507 del 29/01/2020		
Artículo 103 numeral 1	No presentar las declaraciones o presentarlas con un retraso superior a un (1) año.	Clausura de la oficina, local o establecimiento, en caso de poseerlo, por un plazo de diez (10) días continuos y multa del equivalente a ciento cincuenta (150) veces. (*)
Artículo 103 numeral 2	No presentar las comunicaciones que establezcan las leyes, reglamentos u otros actos administrativos de carácter general.	Multa del equivalente a cincuenta (50) veces. (*)
Artículo 103 numeral 3	Presentar las declaraciones en forma incompleta o con un retraso inferior o igual a un (1) año.	Multa del equivalente a cien (100) veces. (*)

Artículo 103 numeral 4	Presentar otras comunicaciones en forma incompleta o fuera de plazo.	Multa del equivalente a cincuenta (50) veces. (*)
Artículo 103 numeral 5	Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva con posterioridad al plazo establecido en la norma respectiva.	Multa del equivalente a cincuenta (50) veces. (*)
Artículo 103 numeral 6	Presentar las declaraciones en formularios, medios, formatos o lugares, no autorizados por la Administración Tributaria.	Multa del equivalente a cincuenta (50) veces. (*)
Ilícitos materiales		
Artículo 110 numeral 1	Quien pague con retraso los tributos debidos en el término de un (1) año, contado desde la fecha en que debió cumplir la obligación.	Multa de cero coma veintiocho por ciento (0,28%) del monto adeudado por cada día de retraso hasta un máximo de cien por ciento (100%).
Artículo 110 numeral 2	Quien realice el pago de los tributos debidos fuera del término de un (1) año, contado desde la fecha en que debió cumplir la obligación.	Se aplica la multa del numeral 1 y será sancionado adicionalmente con una cantidad de cincuenta por ciento (50%) del monto adeudado.
Artículo 110 numeral 3	Quien realice el pago de los tributos debidos, fuera del término de dos (2) años, contados desde la fecha en que debió cumplir la obligación.	Se aplica la multa del numeral 1 y será sancionado adicionalmente con una cantidad de ciento cincuenta por ciento (150%) del monto adeudado.

Artículo 110 numeral 4	Cuando el pago del tributo se efectúe en el curso del procedimiento de fiscalización y determinación, y se determine que por acción u omisión se causó una disminución ilegítima de los ingresos tributarios.	Será sancionado con multa de un cienpor ciento (100%) hasta el trescientos por ciento (300%) del tributo omitido (término medio 200%). (Art. 112).
-----------------------------------	---	--

Cuadro 3. Ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de presentar declaraciones y comunicaciones. Fuente: Moore Venezuela (2023)

Procedimiento de verificación

“La fiscalización requiere de una actividad investigativa de la Administración Tributaria, mientras que la verificación se concentra principalmente en una nueva revisión de los datos aportados por el sujeto pasivo a raíz de la autodeterminación llevada a cabo” (Van Der Velde, 2001, p. 8). Por lo tanto, son procedimientos totalmente distintos, pero ambos, son parte fundamental de las políticas tributarias. Por lo tanto, verificar es el procedimiento por el cual se debe revisar y comprobar la exactitud de los datos obtenidos y, por ende, requieren de una normativa establecida para desarrollar y cumplir con los parámetros establecidos por el SENIAT y el Código Orgánico Tributario.

Procedimiento de fiscalización

La fiscalización se dirige pues a examinar la legalidad y sinceridad de las operaciones que inciden en la determinación tributaria, por lo que se concreta en diversas actuaciones tales como en visitas por parte de los funcionarios debidamente autorizados, citaciones al contribuyente a los fines de proporcionar informaciones o documentos que la Administración considere pertinentes. Señalado lo anterior, se pasa a analizar el supuesto específico de los agentes de retención y percepción, a los fines de determinar la acción que deberá desplegar la Administración ante posibles incumplimientos por parte de los mismos. (Van Der Velde, 2001, p. 10)

Por lo tanto, tanto la verificación como la fiscalización de la declaración de los impuestos son parte esencial de los deberes formales y, los mismos, debe ser tomados en cuenta de manera exhaustiva para poder cumplir con las políticas tributarias establecidas; es por ello que, los deberes formales constituyen “las obligaciones que la Ley o las disposiciones reglamentarias y, aun las autoridades de aplicación de las normas fiscales, por delegación de la ley impongan a contribuyentes, responsables o terceros para colaborar con la administración del desempeño de sus cometidos”. Es decir, se definen como todas aquellas cargas por las cuales se rige el comportamiento del sujeto pasivo especial frente a la administración tributaria.

Planificación tributaria

“La planificación tributaria es un proceso, constituido por actuaciones lícitas del contribuyente, sistémico y metódico, en virtud del cual se elige racionalmente la opción legal tributaria que genere el máximo ahorro impositivo o la mayor rentabilidad financiero fiscal” (Bosque, 2019, p.12); es decir, la planificación tributaria genera estrategias para cumplir con los objetivos del control de los tributos y el cumplimiento de los mismos de manera efectiva y de esta manera evitar cualquier inconveniente y consecuencia impositivas; Además, (Rivas & Vergara, 2000, p.7) afirma que la planificación tributaria “sirve para organizar negocios o asuntos que permitan pagar la menor cantidad de impuestos posible, conforme a la Ley, elige entre varias alternativas lícitas para estructurar una operación, combinarlas con el fin de obtener un ahorro tributario.”

En este mismo orden de ideas, (Rivas & Vergara, 2000, p.8) definen la planeación fiscal, como una “técnica económica que emplean los sujetos pasivos para disminuir sus cargas tributarias con el propósito de cumplir con el principio básico de economía, de obtener el máximo rendimiento con la mínima inversión, siempre que se actúe dentro del marco legal.”; Es decir, que tanto la planificación tributaria y la planeación fiscal buscan estrategias y herramientas administrativas con el objetivo bajar las cargas tributarias dentro de las leyes, decretos y normativas establecidas dentro del marco legal. En consecuencia, dentro de estas teorías no existe la posibilidad de la evasión y elusión fiscal ya que las mismas no ocultan ni los ingresos

y los costos de inventario para reducir la carga fiscal. En fin, “la planificación fiscal consiste en conocer la ley y no solo cumplir las obligaciones fiscales, sino acogerse a beneficios e incentivos tributarios aplicables al contribuyente y busca prácticas eficientes para reducir la carga impositiva dentro de lo legalmente admisible.” (Bosque, 2019, p.14).

Objetivo e importancia de la planificación tributaria

La planificación tributaria, ayuda a las empresas a través de distintas estrategias para cumplir de manera efectiva y eficiente con las normativas tributarias establecidas dentro del marco legal; por lo tanto,

Los objetivos de la planificación son idear y monitorear el impacto de los impuestos en las empresas y en las personas. Sin embargo, como en toda planificación existen diferentes objetivos, a continuación, se enumeran tres principales fundamentales:

- Disminuir los efectos financieros de la carga tributaria, dentro de un marco legal.
- Definir alternativas de planificación tributaria frente a distintas medidas económicas.
- Evitar sanciones por errores formales y materiales, atrasos e incumplimientos en los pagos de cada uno de los tributos a los cuales está obligada. (Rivas & Vergara, 2000, p.7)

Elementos y etapas de la planificación tributaria

La planificación tributaria requiere de varios elementos y etapas para que la misma pueda cumplir con los objetivos establecidos y, en consecuencia,

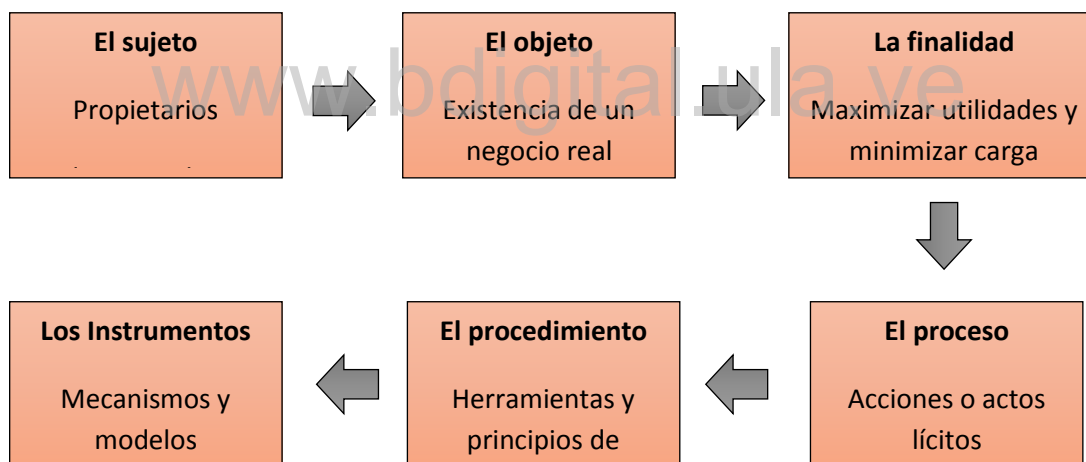
La planificación tributaria tiene componentes básicos que deben ser considerados por el contribuyente, entre los más relevantes están: el negocio, proyecto o empresa debe ser real; deben ser organizaciones formadas legalmente; el concepto de unidad económica ha de constar dentro de la planificación, pues debe comprender a la empresa y sus dueños; se debe considerar en la planificación, a todos aquellos impuestos que lleguen a afectar a las utilidades de la organización; contar con un panorama integral en el tiempo; y, definir el sistema que más se acople con los elementos citados para una correcta planificación. (Rivas & Vergara, 2000, p.27)

Del orden, de la identificación y determinación de los elementos y etapas de la planificación tributaria, se logran optimizar los procesos para cumplir con los objetivos transformando lo que en teoría pudiese ser un gasto o pérdida, en beneficios

para la empresa. Por lo tanto, una adecuada metodología, un conjunto de principios y lineamientos que orientan el proceso de planificación tributaria coadyuvará a una gestión administrativa eficiente y eficaz. Al respecto,

Una planificación tributaria debe realizarse tomando en consideración los intereses, objetivos, realidad y aquellas características propias del negocio donde se desea implementar dicha planeación, por lo que debe cumplir con ciertas reglas básicas como son: Establecer un orden lógico para el desarrollo de las etapas de la planificación; aplicar los principios de planificación tributaria de forma estricta; comparar continuamente los datos reales, con los datos previstos en la planificación que se ha desarrollado. (Bosque, 2019, p.17)

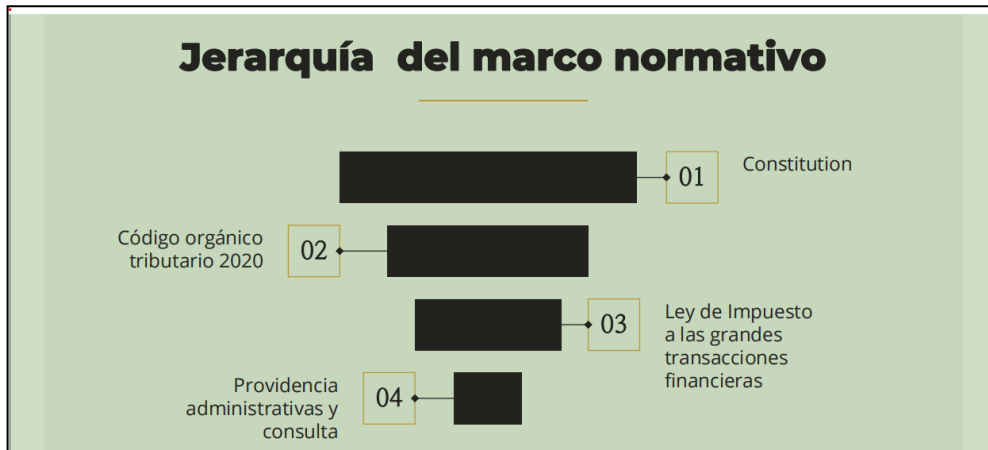
Por otro lado, Rivas y Vergara (p.32.) establecen que también se debe tener en cuenta dentro de la planificación tributaria “al contribuyente o beneficiario, la actividad comercial, el ahorro impositivo que es la finalidad de la planificación, el proceso ordenado y coherente que se debe seguir en un plan, las herramientas de análisis y los modelos”.



Cuadro 4. Elementos de la planificación tributaria. Rivas y Vergara (2000).

Marco Legal

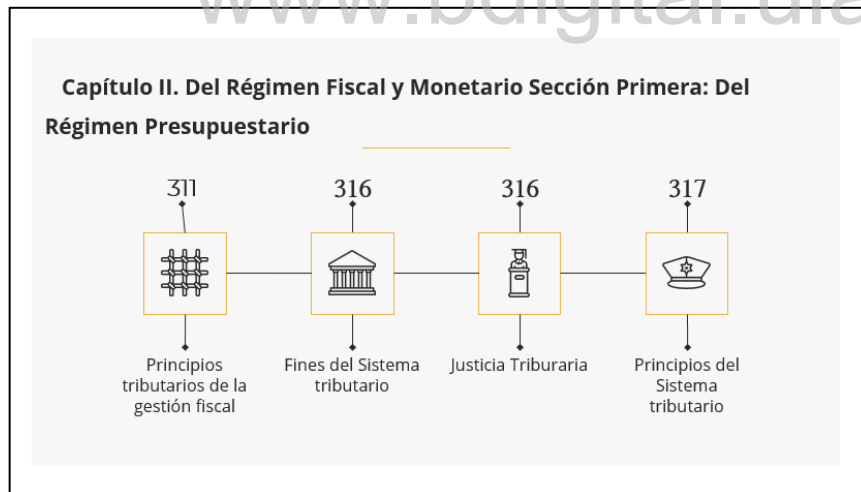
Se presentará desde la norma superior que establece los principios generales y las obligaciones abstractas que a las que debe someterse el sistema legal de un país por ello, se comienza por la Constitución de República Bolivariana de Venezuela (1999), en su carácter de máxima ley y carta magna que rige la nación del estado venezolano, manifiesta de manera general la importancia del cumplimiento de las obligaciones y



normas tributarias. En este sentido, a continuación, se señalan cada artículo según el capítulo y secciones.

Cuadro 5. Jerarquía del marco normativo. Fuente propia (2023).

Artículo 133. “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”.



Cuadro 6. Del régimen fiscal y monetario. Fuente propia (2023).

Los artículos anteriormente descritos, fijan las normas que por las que debe regirse el estado venezolano en el ámbito tributario; establece que los procesos tributarios deben desarrollarse y ejecutarse de manera transparente y responsable para la

protección de la economía nacional. Por otro lado, manifiesta abiertamente la obligación de regirse por las normas contentivas en la Constitución y en aquellas que sean establecidas a través de decretos, derogaciones, entre otras. Finalmente, se expresa que el incumplimiento y evasión de las políticas y obligaciones tributarias serán condenadas penalmente.

Código Orgánico Tributario (COT)

Título II. De la obligación tributaria

El Código Orgánico Tributario en una Ley Nacional que comprende toda la normativa que se debe aplicar tanto a los tributos nacionales, como los estatales y municipales, además de todo lo concerniente a la relación jurídico-tributaria existente entre el estado y lo que se denomina el contribuyente; como toda la normativa legal nacional, estará estrechamente ligada a las leyes establecidas en Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

El capítulo I de las Disposiciones Generales, en su Artículo 13, define la obligación, se encuentra además en el Capítulo III de los artículos 19 en adelante los sujetos pasivos los cuales se dividen en contribuyentes y responsables, diferenciándose en que el contribuyente realiza el hecho imponible y el responsable no, simplemente es colocado en su lugar por la misma ley a cumplir las obligaciones tributarias, el otro elemento de la obligación tributaria es el Hecho Imponible definido en el artículo 36 del mismo código, son las situaciones de hecho tipificadas por la ley como gravadas

Reforma del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF)

La Reforma del IGTF fue publicado el 17 de marzo del año 2022 en la Gaceta Oficial N° 42.339 a través de la Providencia Administrativa SNAT/2022/000013 del SENIAT, La reforma hace modificaciones a la Ley del IFTG del 2015 y en donde se destacan los siguientes aspectos:

Artículo 4. Señala los sujetos pasivos especiales, Las personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, calificadas como sujetos pasivos especiales, por los pagos que hagan con cargo a sus cuentas en bancos o instituciones

financieras, Las personas naturales, jurídicas y entidades económicas sin personalidad jurídica que, sin estar vinculadas jurídicamente a una persona jurídica o entidad, por los pagos realizados en moneda distinta a la de curso legal en el país, o en criptomonedas o criptoactivos diferentes a los emitidos por la República Bolivariana de Venezuela.

El artículo 4 de la Reforma del IGTF fue modificado designando a nuevos sujetos pasivos calificados como especiales en calidad de agentes de percepción. Todos los sujetos pasivos especiales son responsables de IGTF por todos aquellos pagos en moneda extranjera, criptomonedas, criptoactivos o simplemente una moneda distinta a la moneda nacional el Bolívar (Bs.). Lo más resaltante, radica en que tanto las pequeñas y medianas empresas como las personas naturales (población común nacional) pasan a ser sujetos pasivos especiales y tienen la obligación y el deber de cumplir con la normativa tributaria establecida.

Artículo 13. Alícuota impositiva estará comprendida entre un límite mínimo de cero por ciento (0%) y un máximo de dos por ciento (2%), salvo para las transacciones realizadas por los contribuyentes señalados en los numerales 5 en el numeral 5 del artículo 4 de esta Ley que será establecida por el Ejecutivo Nacional, y estará comprendida entre un límite mínimo de dos por ciento (2%) y un máximo de ocho por ciento (8%) y La alícuota en el numeral 6 estará comprendida entre un límite mínimo de los por ciento (2%) y un máximo de veinte por ciento (20%).”

Artículo 16. Establece las formas de Declaración y pago que debe efectuarse, en el lugar, forma y condiciones que establezca la Administración Tributaria Nacional mediante Providencia Administrativa de carácter general. este artículo establece que la percepción del IGTF tiene que ser realizado el mismo día en el que se corrobore el hecho imponible; para poder realizar el enteramiento, el Sujeto Pasivo Especial el cual es el Agente de Percepción debe informar y por ende, declarar por medio la página Web del SENIAT.

Artículo 23. De las sanciones serán de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Constituyente mediante el cual dicta el Código Orgánico Tributario, además aclara que el incumplimiento debe ser visto como evasión fiscal y esto es penado por la ley.

**Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria
(SENIAT). Providencia N° SNAT/2022/000013**

En el Artículo 3, se establece que el enteramiento del impuesto percibido, los agentes de percepción serán realizado quincenal de conformidad con las especificaciones previstas en el Instructivo técnico, que se hará a través del Portal Fiscal y pagar en las Oficinas Receptoras de Fondos Nacionales, conforme al Calendario de Pagos de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado para Contribuyentes Especiales.

En el artículo 5. Se refiere a los sujetos pasivos especiales que utilicen máquina fiscal, deben ajustarla a los fines de reflejar en la factura la alícuota impositiva y el impuesto a las grandes transacciones financieras correspondiente, igualmente para Artículo 6 en facturas en formato o forma libre, deberá reflejar en la factura la alícuota impositiva y el monto del IGTF.

Providencia administrativa Nro. SNAT/2011/0071. Facturas y maquinas fiscales

En esta providencia se encuentran establecidos los medios y herramientas para la emisión de las facturas, los formatos elaborados por imprentas autorizadas, así como las formas libres y las Máquinas Fiscales junto con todos los requerimientos indispensables.

En el Artículo 2. Establece los sujetos las personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, Las personas naturales cuyos ingresos anuales sean superiores a unas mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.) Las personas naturales cuyos ingresos anuales sean iguales o inferiores a unas mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.), que sean contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado. Las personas naturales cuyos ingresos anuales sean iguales o inferiores a unas mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.), que no sean contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, únicamente cuando emitan facturas que deben ser empleadas como prueba de desembolso por el adquiriente del bien o el receptor del servicio, conforme a lo previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta. El resto de las facturas emitidas por las personas a las que hace referencia este numeral, deberán emitirlas conforme a los dispuesto a esta providencia.”

EL Artículo 6. Establece los 3 medios de facturación, el Artículo 7. Los define, cada uno, Artículo 9. Señala las ordenes de entrega o guía de despacho únicamente mediante los medios previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 6, salvo sean elaboradas por entes públicos nacionales, en los términos y condiciones que establezca la normativa aplicable. En los casos en que se utilicen maquinas fiscales como medio de facturación, las ordenes de entrega o guías de despacho deben emitirse sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas y el Artículo 10. Señala que cuando los sistemas computarizados o automatizados para la emisión de facturas y otros documentos se encuentren inoperantes o averiados, los documentos deberán emitirse sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas, con el número de documento precedido en la palabra “serie”

Artículo 11. Establece que los usuarios obligados a utilizar maquinas fiscales conforme a lo establecido en el artículo 8 de esta Providencia Administrativa, no pueden emplear simultáneamente otro medio para emitir facturas y notas de débito o crédito, salvo cuando ocurra alguna de las situaciones que se enumeran a **Artículo 12.** “El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), mediante la Providencia Administrativa de carácter general, podrá autorizar el uso de medios distintos a los previstos en el artículo 6 de esta Providencia Administrativa para la emisión de facturas y otros documentos., el articulo 13, 14 y 15 señalan los elementos de cada medio de facturación.

Comunicado SENIAT SNAT/INTI/GR/DCB/-2-271152/2022/E. Aclaración de dudas referente al IGTF

A través de un comunicado emitido el SENIAT, se da respuesta al director ejecutivo Técnico de la Asociación Bancaria de Venezuela, referente a la diversidad de dudas generadas por la aplicación de la reforma de IGTF. En este sentido, se da explicación a los siguientes puntos: la delimitación del término “pago” en la Ley de Impuestos a las Grandes Transacciones Financieras, Exenciones, exoneraciones y no sujeción. Sujetos pasivos que efectúan pagos del sistema financiero nacional y operaciones que realizan los bancos como contribuyentes.

Además, la Declaración y enteramiento de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado. Vigencia, a los treinta (30) continuos de la publicación realizada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela; por lo tanto, esta ley se comenzaría a regir a partir del 28 de marzo del año 2022.

Instructivo de usuario al Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF). TRI.GR.002

El instructivo de usuario para el IGTF emanado por el SENIAT, es un documento por medio del cual se detalla la manera como se debe realizar de manera adecuada y óptima la Declaración del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF), a través del Portal Fiscal de dicha institución, en base a la Gaceta Oficial N° 6.687. Extraordinario de fecha 25 de febrero de 2022, en la que se fija la alícuota del dos por ciento (2%) para las transacciones realizadas en Bolívares y en tres por ciento (3%) para las transacciones efectuadas en moneda extranjera, criptomonedas. El instructivo está estructurado de la siguiente forma: Generalidades. Acceso al sistema, Módulos del sistema y salida del sistema.

Pronunciamiento en materia del impuesto a las grandes transacciones financieras. GGSJ/GDA/DDT/2022. Memorando 00225

A través de este documento, el Gerente General de Servicios Jurídicos da respuesta al Gerente de Fiscalización, referente al pronunciamiento sobre varios aspectos concernientes al Impuesto de las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) como lo son las operaciones gravadas para el cálculo de la Base Imponible y las pasarelas de pago (Paypal, Zelle, Reserve, entre otros). Procede a dar respuesta al pronunciamiento, acotando lo siguiente: la base imponible será el monto total de los débitos en cuenta o en su defecto al monto total de la cuantificación de los hechos imposables establecidos en el artículo 3 establecidos en la Ley del IGTF, realizado por los Sujetos Pasivos Especiales incluidos en el artículo 4 de dicha Ley, en base a los pagos, transferencias y cualquier otra operación gravada. Y las pasarelas de pago (Paypal, Zelle, Reserve, entre otros), a través del numeral 6 del artículo 3 de la Ley de IGTF, queda establecido que “la cancelación de deudas efectuadas sin mediación del

sistema financiero, por el pago u otro medio de extinción”, realizada por los Sujetos Pasivos Especiales. En otras palabras, si los SPE cancelan la deuda a través de algunas de las pasarelas mencionadas anteriormente, como medio de extinción de las deudas, están gravadas con el IGTF.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

De acuerdo con el propósito de la investigación, a continuación, se detalla el proceso empleado para recolectar, procesar, analizar y evaluar la información de interés con el fin de que permita dar cumplimiento a los objetivos planteados. Por lo tanto, a través de este capítulo, se hace la descripción de la metodología utilizada para el desarrollo del presente estudio, que tiene como objetivo “Analizar el impacto tributario en la Farmacia por el Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) en calidad de agentes de percepción del impuesto”. Por ende, se describe en primer lugar el tipo de investigación, posteriormente el diseño de la investigación, los participantes, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, la validez de los instrumentos y como último punto, las técnicas de procesamiento y análisis de datos.

Naturaleza de la investigación

La naturaleza de la investigación del presente estudio está enmarcada en un enfoque mixto, es decir, se desarrolla a través de procesos y elementos cuantitativos y cualitativos; en síntesis, los métodos mixtos son aquellos que:

Representan un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y críticos de investigación e implican la recolección y el análisis de datos cuantitativos y cualitativos, así como su integración y discusión conjunta, para realizar inferencias producto de toda la información recabada (metainferencias) y lograr un mayor entendimiento del fenómeno bajo estudio. (Rodríguez Gil y García, 1996, p.18)

Por lo tanto, los métodos mixtos son aquellos que utilizan gran diversidad de datos como numéricos, verbales, textuales, para que conjuntamente coadyuven al desarrollo de los procesos necesarios y dar cumplimiento de los objetivos planteados en el

estudio o investigación; de hecho, la importancia de este enfoque radica no en reemplazar a la investigación cuantitativa ni a la investigación cualitativa, sino utilizar las fortalezas de ambas combinándolas y minimizando sus debilidades. En consecuencia, a través del análisis de datos cuantitativos y cualitativos se pretende dar respuesta a las interrogantes establecidas sobre el impacto financiero y económico que genera en las empresas de ámbito farmacéutico, un caso específico, la Reforma del IGTF, así mismo crear estrategias de planificación tributaria para prevenir cualquier sanción.

Sin embargo, es importante y necesario dar a conocer las características de cada uno de los enfoques que conforman el mixto; en primer lugar, el enfoque cuantitativo según (Hernández, Fernández & Baptista, 2000, p.4) es aquel que “Utiliza la recolección de datos para probar hipótesis con base en la medición numérica y el análisis estadístico, con el fin establecer pautas de comportamiento y probar teorías.”; esto quiere decir, que a través de análisis de datos numéricos y estadísticos se pretende dar respuesta a las interrogantes establecidas sobre las obligaciones tributarias que genera en las empresas dedicadas al sector farmacéutico la Reforma del IGTF, específicamente en una farmacia del municipio Libertador del estado Mérida.

Además, el enfoque cuantitativo tiene ciertas características muy bien definidas que lo distinguen del enfoque cualitativo y, éstas, son descritas a través del siguiente orden:

...es secuencial y probatorio. Cada etapa precede a la siguiente y no podemos “brincar” o eludir pasos. El orden es riguroso, aunque desde luego, podemos redefinir alguna fase. Parte de una idea que va acotándose y, una vez delimitada, se derivan objetivos y preguntas de investigación, se revisa la literatura y se construye un marco o una perspectiva teórica. De las preguntas se establecen hipótesis y determinan variables; se traza un plan para probarlas (diseño); se miden las variables en un determinado contexto; se analizan las mediciones obtenidas utilizando métodos estadísticos, y se extrae una serie de conclusiones. (Hernández, Fernández & Baptista, 2000, p.5)

En concordancia con los autores, el enfoque cuantitativo tiene características y además procesos que deben ser desarrollados de manera rigurosa, ya que parte de una idea que se va demarcando para luego dar paso a los objetivos, preguntas e hipótesis de la investigación para poder determinar las variables que más adelante serán probadas, medidas y analizadas con el uso de métodos estadísticos para obtener finalmente una conclusión.

Por otro, los enfoques cualitativos,

...tienen como característica común referirse a sucesos complejos que tratan de ser descritos en su totalidad, en su medio natural. No hay consecuentemente, una abstracción de propiedades o variables para analizarlas mediante técnicas estadísticas apropiadas para su descripción y la determinación de correlaciones. Los investigadores cualitativos estudian la realidad en su contexto natural, tal como sucede, intentando sacar sentido de, o interpretar, los fenómenos de acuerdo con los significados que tienen para las personas implicadas. La investigación cualitativa implica la utilización y recogida de una gran variedad de materiales que describen la rutina y las situaciones problemáticas y los significados en la vida de las personas. (Rodríguez, Gil y García, 1996, p.72)

Por lo tanto, de acuerdo a lo planteado por los autores, la investigación cualitativa en sus diversas modalidades, tiene como objetivo principal la descripción de todos los fenómenos o hechos que ocurren en el entorno natural del objeto en estudio; por lo tanto, no existe la posibilidad de obtener variables representativas para ser analizadas estadísticamente. Por otro lado, (Hernández, Fernández & Baptista, 2000), lo definen como un enfoque que utiliza “la recolección y análisis de datos para afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de interpretación. Estos estudios, pueden desarrollar preguntas e hipótesis antes, durante o después de la recolección y análisis de los datos” (p.35).

Es decir, para cumplir con el objetivo del estudio, se establecen hipótesis e interrogantes que permitan determinar las obligaciones formales tributarias en una empresa farmacéutica, generada por la reforma del IGTF. En consecuencia, fueron usadas variables teóricas establecidas en trabajos de investigación, en la normativa y políticas tributarias emanadas por la Constitución de la República Bolivariana de

Venezuela, El Código Orgánico Tributario y las providencias e instructivos del (SENIAT) referente al cumplimiento de las políticas tributarias establecidas en la Reforma del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras por parte de los Sujetos Pasivos Especiales así como también las providencias administrativas, el marco conceptual partió desde los antecedentes de la investigación, luego sentando las bases teóricas, fundamentadas en el estudio documental de los diferentes autores encontrados especializados en el tema tributario.

Tipo y diseño de la investigación

El diseño de investigación es la fase donde los investigadores muestran el procedimiento operativo que se aplicó para recoger la información, ésta ha de estar en estrecha relación con los objetivos planteados en la investigación. En tal sentido,

El plan o la estrategia global en el contexto del estudio compuesto que permite orientar desde el punto de vista técnico y guiar todo el proceso de investigación, desde la recolección de los primeros datos hasta el análisis e interpretación de los mismos en función de los objetivos definidos en la presente investigación. (Balestrini, 2006, p.131)

Para (Hernández, Fernández y Baptista, 2006), “indica que, para responder a la pregunta de investigación, es necesario seleccionar el diseño apropiado y aplicarlo al contexto particular del estudio” (p. 244). Por cuanto este diseño de investigación permite, no sólo el porqué de los hechos, sino las causas y efectos por lo que se dan los acontecimientos en la enseñanza del ajedrez como herramienta pedagógica, para luego analizar e interpretar los resultados de estas indagaciones.

El diseño de investigación del presente estudio es de tipo documental o bibliográfica y descriptivo, el cual es definido por (Rodríguez, Gil y García, 1996, p.36) como “La una técnica de investigación cualitativa que se encarga de recopilar y seleccionar información a través de la lectura de documentos, libros, revistas, grabaciones, filmaciones, periódicos, bibliografías, etc.” Por lo tanto, se realizó la recolección, selección y análisis de datos relevantes extraídos de fuentes bibliográficas, sobre el desarrollo de los procesos administrativos, contables y comerciales y, el cumplimiento, de las políticas, reglamentos, reformas y leyes

tributarias vigentes dentro del Territorio Nacional para cumplir con el objetivo del presente estudio, que consiste en el análisis de las obligaciones formales que genera la reforma del IGTF en el grupo farmacéutico.

Siguiendo el mismo orden de ideas, la investigación documental se caracteriza por

- ✓ La recolección y uso de documentos existentes para analizar los datos y ofrecer resultados lógicos.
- ✓ Recolecta los datos con un orden lógico, lo que permite encontrar hechos que sucedieron tiempo atrás, encontrar fuentes de investigación y elaborar instrumentos de investigación, etc.
- ✓ Utilizas múltiples procesos como análisis, síntesis y deducción de documentos
- ✓ Se realiza de forma ordenada, con una lista de objetivos específicos con el fin de construir nuevos conocimientos. (Rodríguez, Gil y García, 1996, p. 23)

De igual manera, el estudio está apoyado en la investigación descriptiva que se define como:

El estudio descriptivo, que identifica características del universo de investigación, señala las formas de conducta y actitudes del universo investigado, establece comportamientos concretos y descubre y comprueba la asociación entre variables de investigación. Además, los estudios descriptivos acuden a técnicas específicas en la recolección de información, como la observación, las entrevistas y los cuestionarios. También pueden utilizarse informes y documentos elaborados por otros investigadores. (Sampieri, 2007, p. 243)

Por lo tanto y en concordancia con el autor, a través de la investigación descriptiva se obtiene información veraz sobre el objeto en estudio con la utilización basado en técnicas como la entrevista y la observación para la aplicación de instrumentos como la guía de entrevista y el registro descriptivo, para determinar las nuevas obligaciones que se generan desde los deberes formales.

Se realiza a través, el instrumento anexo fue validado por el Licenciado Ariosto Medina especialista en Gerencia Tributaria de una Universidad Católica del Táchira, además de miembro activo del Instituto de Desarrollo Profesional del Colegio de Contadores Públicos del estado Táchira (IDEPRO), quien forma parte del comité de tributos, el mismo se realizó con la finalidad de recolectar la información sobre la

metodología en el manejo de los procesos contables dentro de la farmacia, el objetivo es conocer cada uno de los procesos internos, para poder evaluarlos, así como también saber y entender como los gerentes y accionistas conciben el negocio, la empresa y la incidencia del impuesto.

Por otro lado, la investigación está apoyada en el desarrollo del trabajo de campo, el cuales es definido como:

Un método importante de observación y recolección de información de personas, entornos sociales, culturales, entre otros, que le permite al investigador adentrarse al campo de estudio para obtener información y datos relevantes de los actores, necesarios para desarrollar el estudio planteado; debe estar relacionado directamente con la estrategia teórico-metodológica que se define en el diseño de investigación. (Balestrini, 2006, p.79)

En consecuencia, el trabajo de campo tuvo como finalidad recolectar información a través de varias técnicas ejecutadas de manera directa en la fuente de estudio, generalmente sobre características, fenómenos y comportamientos que no tienen alguna manera cuantitativa de dar solución a las preguntas del objetivo del estudio en cuestión. Por lo tanto, termina constituyendo un método experimental, de prueba de hipótesis, de retroalimentación de modelos teóricos-conceptuales, o simplemente para la obtención de información específica para responder preguntas concretas.

En este mismo orden de ideas, La Universidad Pedagógica Experimental Libertador, (UPEL, 2016), en el Manual de Trabajos de Grado, describe el trabajo de campo de la siguiente manera:

Se entiende por Investigación de Campo, el análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos o en desarrollo. Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad; en este sentido se trata de investigaciones a partir de datos originales o primarios. (p.14)

En tal sentido, fue necesario que el investigador se adentrara directamente a la búsqueda de información sobre los procesos administrativos, contables y comerciales que se desarrollan en la empresa farmacéutica y las afectaciones que se generan por el cumplimiento de las políticas tributarias, a fin de obtener información sobre, los libros contables, las declaraciones de impuesto como el IVA y el IGTF, los procesos comerciales (compra y venta de productos farmacéuticos), el pago de proveedores y de personal que se desempeñan en la empresa, el cumplimiento de la normativa tributaria.

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

La importancia y veracidad de un trabajo recae en el adecuado y correcto uso de las técnicas e instrumentos de recolección de datos; en este sentido, (Bavaresco, 2013, p.95) manifiesta que la investigación “no tiene significado sin las técnicas de recolección de datos. Estas técnicas conducen a la verificación del problema planteado. Cada tipo de investigación determinará las técnicas a utilizar y cada técnica establece sus herramientas, instrumentos o medios que serán empleados. En consecuencia, dentro del proceso de recolección de datos cualitativos, “el instrumento principal es el investigador, auxiliándose de diversas herramientas como las entrevistas, la observación, entre otros. El investigador es quien, mediante diversos métodos o técnicas, recoge los datos (él es quien observa, entrevista, revisa documentos, conduce sesiones grupales, etc.)” (Balestrini M., 2006, 62).

Por otro, una herramienta para la recolección de datos son las entrevistas, las cuales son definidas por (Hernández, Fernández & Baptista, 2000, p. 445), como “una reunión para conversar e intercambiar información entre una persona (entrevistador) y otra (entrevistado) u otras (entrevistados). En la entrevista, a través de preguntas y respuestas se logra una comunicación y la construcción conjunta de significados respecto a un tema”.

Así mismo, las entrevistas se dividen en:

estructuradas, semiestructuradas y no estructuradas o abiertas. En las estructuradas, el entrevistador realiza su labor siguiendo una guía de preguntas específicas y se sujeta exclusivamente a ésta (el instrumento prescribe qué cuestiones se preguntarán y en qué orden. Las entrevistas semiestructuradas se basan en una guía de asuntos o preguntas y el entrevistador tiene la libertad de introducir preguntas adicionales para precisar conceptos u obtener mayor información. Las entrevistas abiertas se fundamentan en una guía general de contenido y el entrevistador posee toda la flexibilidad para manejarla. (Hernández, Fernández & Baptista, 2000, p. 446)

Por otro lado, el instrumento de la encuesta debe ser el cuestionario, el cual es definido como

Un conjunto de preguntas respecto de una o más variables a medir. Debe ser congruente con el planteamiento del problema e hipótesis. Los cuestionarios se utilizan en encuestas de todo tipo (por ejemplo, para calificar el desempeño de un gobierno, conocer las necesidades de hábitat de futuros compradores de viviendas y evaluar la percepción ciudadana sobre ciertos problemas como la inseguridad). (Balestrini, 2006, p. 62)

Continuando con el cuestionario, Hernández, Fernández & Baptista, 2000, p.56), destacan que “El contenido de las preguntas de un cuestionario es tan variado como los aspectos que mide. Básicamente se consideran dos tipos de preguntas: cerradas y abiertas”. Por lo tanto, Las preguntas cerradas contienen categorías u opciones de respuesta que han sido previamente delimitadas. Es decir, se presentan las posibilidades de respuesta a los participantes, quienes deben acotarse a éstas. Pueden ser dicotómicas (dos posibilidades de respuesta) o incluir varias opciones de respuesta.

En cambio, las preguntas abiertas no delimitan de antemano las alternativas de respuesta, por lo cual el número de categorías de respuesta es muy elevado; en teoría, es infinito, y puede variar de población en población. Un cuestionario obedece a diferentes necesidades y a un problema de investigación, lo cual origina que en cada estudio el tipo de preguntas sea distinto. Algunas veces se incluyen tan sólo preguntas cerradas, otras ocasiones únicamente preguntas abiertas, y en ciertos casos ambos tipos de preguntas.

Para el desarrollo de este trabajo Se diseñó una guía de entrevista contentiva de 12 preguntas abiertas y cerradas, la cual se le aplicó al propietario de la farmacia y a la contadora, para determinar si tienen conocimiento sobre las obligaciones formales tributarias que pudiese haber sufrido por la reforma, también se realizó una guía de observación para dejar constancia de los registros, libros e instrumentos contables que se relacionan con el Impuesto de las Grandes Transacciones Financieras (IGTF), así mismo, obtener información acerca de la metodología y herramientas utilizadas para la realización de la facturación y alguna adecuación implementada luego de la reforma del IGTF por parte del Ejecutivo Nacional, Adicionalmente, poder obtener información importante y relevante sobre el desarrollo administrativo, contable, financiero y tributario de la empresa. La farmacia es una compañía anónima conformada por dos personas cuyo único accionista con facultades de decisión es el presidente, quien se apoya en la contadora para cumplir con las obligaciones formales tributarias, el instrumento anexo fue validado por el Licenciado Ariosto Medina especialista en Gerencia Tributaria de una Universidad Católica del Táchira, además de miembro activo del Instituto de Desarrollo Profesional del Colegio de Contadores Públicos del estado Táchira (IDEPRO), quien forma parte del comité de tributos.

Registro de observación

Es importante mencionar, que la guía de observación es una técnica de recolección de datos estrechamente relacionada con el trabajo de campo. En conclusión, Un buen observador cualitativo necesita la elaboración de un buen instrumento que le permita saber escuchar y utilizar todos los sentidos, poner atención a los detalles, poseer habilidades para descifrar y comprender conductas, ser reflexivo y flexible para cambiar el centro de atención, si es necesario.

Los propósitos esenciales de la guía de observación son:

- a. Explorar y describir ambientes laborales (administrativos, contables, recursos humanos), comunidades, subculturas y los aspectos de la vida social, analizando sus significados y a los actores que la generan.
- b. Comprender procesos, vinculaciones entre personas y sus situaciones, experiencias o circunstancias, los eventos que suceden al paso del tiempo y los patrones que se desarrollan.

- c. Identificar problemas sociales, laborales, profesionales, económicos, técnicos, tecnológicos.
- d. Generar hipótesis para futuros estudios. (Hernández, Fernández & Baptista, 2000, p.445)

En este sentido, para el desarrollo del presente estudio de investigación se elaboró y aplicó un registro de observación con el objetivo de identificar y caracterizar el desenvolvimiento de la Farmacia objeto de estudio en el ámbito comercial, administrativo, contable y principalmente en el cumplimiento de las políticas tributarias. El objetivo de la guía de observación consistió en la recolección de información referente a los problemas asociados a la aplicación del Decreto Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Económicas en la farmacia, explicar las obligaciones formales tributarias y controles financiera que ocasiona la percepción del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras para, finalmente, construir las estrategias necesarias que contribuyan al desarrollo de un desempeño empresarial efectivo, mantener un control de las obligaciones formales, maximizar su margen de rentabilidad y tomar decisiones útiles que le garanticen una gestión tributaria y financiera que minimice el riesgo en las sanciones. La guía de observación estaba estructurada con la fecha de aplicación, área de aplicación (administrativa, contable, comercial, entre otros) y objetivo de la observación. Durante la ejecución de la guía de observación, fueron apuntados la manera en que se ejecuta la compra y ventas de productos, la forma y vía de facturación utilizada de manera especial, la facturación con el cobro del impuesto IGTF, el manejo del flujo de caja y los estados financieros y, así mismo, la cancelación y el pago del flujo de caja, los asientos contables, los libros contables, libros de compras-ventas, el cumplimiento de las políticas y normas tributarias referentes a la declaración del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) y el Impuesto de las Grandes transacciones Financieras (IGTF). Cabe destacar que la guía de observación será evaluada por la tutora académica, especialista en el área contable y un experto en el área administrativa y contable tributario junto con el investigador.

Por otro lado, la guía de entrevista fue aplicada al propietario de la farmacia y la contadora, la misma fue realizada el día lunes 10 de julio del año 2023, y 12 de julio respectivamente; con la finalidad de saber si el mismo tiene conocimiento sobre las obligaciones formales tributarias y la reforma del Impuesto de las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) y los procesos administrativos, contables, tributarios entre otros. Para ello, se establecieron 3 criterios de investigación para la recolección de información los cuales consisten en: Primero: Describir los Efectos tributarios, económicos que genera en la entidad la aplicación del Decreto Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras en la empresa objeto de estudio; segundo: explicar las obligaciones formales tributarias y controles financiera que ocasiona la percepción del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras en el sector farmacéutico y, tercero: definir y establecer las estrategias necesarias que contribuyan al desarrollo de un desempeño empresarial efectivo, mantener un control de las obligaciones formales, maximizar su margen de rentabilidad y tomar decisiones útiles que le garanticen una gestión tributaria y financiera que minimice el riesgo en las sanciones

Operacionalización de Variables

Objetivo general: Analizar el impacto tributario en el cumplimiento de los deberes formales en la Farmacia por el Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) del Municipio Libertador del estado Mérida.					
Objetivos específicos	Variable Categoría	Dimensión	Indicadores	Instrumento	Items
1.Describir los efectos tributarios, económicos que genera en la entidad la aplicación del Decreto Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras.	-Sujetos Pasivos Especiales -Actividad Económica especial -Tipo de moneda en la que factura -Tipo de moneda de las compras -Agentes de retención -Agentes de percepción -Facturación -Libros	Tributaria	Acta de Calificación de sujeto especial Leyes especiales rigen la actividad farmacéutica ley de Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras Ley del IVA, libros de compras y ventas Providencia de Facturación	Cuestionario - Guion de Observación o Lista de cotejo - Guía de Revisión Documental -Entrevista -Guion de Observación o Lista de cotejo	1 2 3 4 5 6

	asociados		Sistemas de Control Interno para el cumplimiento de los deberes y el enteramiento efectivo	-Guía de Revisión Documental	
2. Explicar la carga en obligaciones formales tributarias y controles financiera que ocasiona la percepción del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras en el sector farmacéutico	Tributarios: declaraciones, enteramientos Facturación Económicas Tipo de cambio enteramiento	Tributaria Económica	Deberes formales, cargas y costos para cumplir las nuevas obligaciones formales	Guía de Observación	1 2 3
3. Construir las estrategias necesarias mantener un control de las obligaciones formales, maximizar su margen de rentabilidad y tomar decisiones útiles que le garanticen una gestión tributaria y financiera que minimice el riesgo en las sanciones.	Planificación tributaria Controles de gestión Cambios en la prevención cumplimiento	Planificación tributaria	Tiempos de cumplimiento enteramiento Libros auxiliares de registro Facturación	Guía de revisión documental	1 2 3 4 5 6 7

Cuadro 7. Operacionalización de Variables. Fuente propia (2023).

CAPITULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

En el presente capítulo, se muestran los resultados y su respectivo análisis una vez aplicadas las técnicas de la entrevista, la observación directa y la revisión documental, a través de los instrumentos aplicados como la guía de entrevista para el propietario y la contadora de la farmacia, y las hojas de registro de la guía de observación, además de la revisión documental de las leyes, normas, reglamentos, decretos, reformas, entre otros sobre el impacto que genera el Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) en las obligaciones formales tributarias, ubicada en la parroquia el Llano del municipio Libertador del estado Bolivariano de Mérida.

El análisis se desarrolló tomando como referencia los objetivos planteados, el diseño de la investigación, sus variables e indicadores de acuerdo a la metodología desarrollada. La presentación y análisis de los resultados pretende dar respuesta al objetivo general de la presente investigación, es decir, analizar el impacto tributario en el cumplimiento de los deberes formales en la Farmacia por el Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF) del Municipio Libertador del Estado Mérida, y a la vez, se irán identificando cada uno de los objetivos específicos con las fases de la investigación.

Análisis de la entrevista aplicada mediante una guía de entrevista al propietario y al contador de la farmacia

Se puede evidenciar que los encuestados poseen información sobre todos los procesos y obligaciones tributarias que deben cumplir para el cumplimiento de la nueva reforma del IGTF. Además, pone de manifiesto la intensión de cumplir con las

obligaciones tributarias aun cuando algunos procesos están afectando algunos procesos, principalmente con la atención a los clientes.

Efectos tributarios, económicos que genera en la entidad la aplicación del Decreto Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras

De la entrevista con el propietario se desprende que; tiene conocimiento que la farmacia se vio en la obligación de modificar el medio de facturación, y la empresa se ha visto afectada luego de la implementación del IGTF debido a que ha tenido que realizar la actualización de maquina fiscal, lo que implicó una salida de dinero que no estaba prevista, además de llevar nuevos controles, cambiar dinero, llevar más libros, más personal auxiliar; además, no es deducible para el Impuesto Sobre la Renta (ISLR), el propietario percibe que la empresa se ve afectada en su rentabilidad por que el banco le retiene 2% de todas sus transacciones y además que el hecho de tener que cobrar 3 % adicional por el pago de moneda extranjera, incomoda al cliente y a veces se pierde la venta por no estar el comprador dispuesto a pagarlos.

Por su parte, la contadora expresó que, la reforma fue realizada con el objetivo de mantener el bolívar como moneda, sin embargo, ha afectado a la empresa porque el mismo trajo consigo más gastos a los comerciantes debido a la implementación o actualización de elementos tecnológicos como el caso de las maquinas fiscales y sistemas de información. Adicionalmente, es un impuesto de valor que crea costos adicionales y agrava a la situación de escasez de Bs, el cual no reporta ningún beneficio a la empresa, generó más trabajo, mayores controles, hubo que contratar auxiliares y además genero confusión en la facturación, al inicio fue un caos.

Explicar las obligaciones formales tributarias y controles financiera que ocasiona la percepción del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras en el sector farmacéutico

El propietario describe que: al inicio de la implementación del IGTF, no se contaba con suficiente información generando dudas e incongruencias con los formatos de facturación establecidos , principalmente cuando el cliente realizaba el pago de varias formas como por ejemplo una parte del monto con tarjeta de débito y

la otra parte o diferencia en moneda extranjera; también se presentaban dudas cuando el cliente pagaba el monto total de la factura en moneda extranjera y la empresa no contaba con la implementación de la máquina fiscal y la actualización del sistema de información, por lo tanto, se procedía de forma manual pero se corría el riesgo de incumplir con alguna norma establecida y la empresa podía ser sancionada y de hecho, algunas facturas tuvieron problemas con el cumplimiento de la normativa; con respecto al medio o mecanismo de facturación de la empresa, se usan las máquinas fiscales y los talonarios manuales, sin embargo, para poder cumplir con las políticas tributaria establecidas, fue necesario la actualización de las máquinas fiscales y talonarios. Con respecto a la declaración del IGTF, el entrevistado manifiesta que se realiza cada 15 días lo reportado por facturas en divisas incluyendo los reportes Z y las facturas manuales, pero si se realiza el pago en BS se declara 2% del IVA.

Por su parte, la contadora expresa sobre el tema tributario que: se generaron nuevos controles, actualización de los sistemas y máquinas fiscales y no es deducible para ISLR. En este mismo orden de ideas, la entrevistada manifiesta que el medio de facturación es realizado a través de máquina fiscal y talonarios manuales haciendo énfasis en el cumplimiento de las políticas tributarias establecidas por el ejecutivo nacional; sin embargo, destaca la necesidad y obligación que tuvo la empresa de actualizar el sistema y la máquina fiscal, lo que originó costos adicionales. Por otro lado, desde el punto de vista financiero, expresa que a través del mismo, se reflejan los estados de resultados, el estado de flujo de caja, el balance general los cuales permiten evaluar la situación económica para el desarrollo de los procesos financieros e identificar oportunidades para cubrir y movilizar el dinero de las cuentas bancarias y medir la liquidez, solvencia, eficacia de operatividad de la misma, para hacerle frente a las facturas de endeudamientos, rentabilidad de la empresa y enfrentarse a nuevos retos financieros. Referente al cumplimiento de la declaración del impuesto sobre las Grandes Transacciones Financieras (IGTF), expresa que se realiza conforme al calendario establecido por el SENIAT, de manera que las retenciones de esta declaración se procesan quincenalmente. Con respecto al valor agregado IVA es el 16% sobre los débitos por operaciones efectuadas en Bs

siempre y cuando el sujeto que realiza el pago sea denominado Contribuyente Especial. Con respecto al IGTF percibido, se declara lo referente a lo indicado por los reportes Z y referente a las facturas manuales por las ventas efectuadas en dólares y se paga 3% sobre operaciones en divisas que no se procesen en el Sistema Bancario Nacional.

Estrategias necesarias que contribuyan al desarrollo de un desempeño empresarial efectivo, mantener un control de las obligaciones formales, maximizar su margen de rentabilidad y tomar decisiones útiles que le garanticen una gestión tributaria y financiera que minimice el riesgo en las sanciones

El propietario expresa que: referente a las utilidades de la empresa, el IGTF no las afecta debido a que impuesto lo termina pagando el cliente final, es decir, el impuesto es trasladable a él y por lo tanto no lo refleja en ISLR referente al 3% del IGTF; al contrario, cuando el cliente paga en Bolívares si lo asume la empresa con 2% y es en este momento en que se ve afectada la rentabilidad y, por ende, baja la utilidad. Adicionalmente, el entrevistado describe que no han bajado los movimientos mercantiles para no exponer las bases imponibles al pago del IGTF ya que la empresa paga bajo transferencia debido a que el IGTF es cobrado si el cliente realiza el pago en moneda extranjera. La empresa no ha tenido que incrementar los precios de los medicamentos y servicios como mecanismo para la protección de las utilidades, lo que implementó fue nuevas políticas comerciales a través de la incorporación de productos o rubros de consumo masivo para aumentar los ingresos.

En este mismo orden de ideas, la contadora manifiesta que: el mayor impacto es el IGTF retenido por las instituciones bancarias, ya que no es trasladado al cliente y, por ende, si afecta la utilidad de la empresa, disminuyéndola con un doble impacto al no poder deducir el ISLR. Debido a la situación económica del país, no se ha dado un aumento significativo de los precios para aumentar la utilidad, los precios se aumentan de acuerdo la situación económica del país establecido por la inestabilidad cambiaria de la moneda extranjera. También manifiesta que la empresa no se ha visto en la necesidad de bajar los movimientos mercantiles por la implementación de IGTF

porque se busca la forma de mantener las ventas ofreciendo variedad de productos y precios con el objetivo de reflejar adecuadamente las obligaciones mercantiles con privilegios especiales. Finalmente, la entrevistada describe que no han tenido que incrementar los precios de los medicamentos y servicios como mecanismo para la protección de las utilidades; sin embargo, para mantener las ventas, se ha tenido que sacrificar la utilidad ya que las ganancias obtenidas por un producto son menores.

Una vez analizadas las entrevistas, se logra observar en términos generales que los problemas tributarios expuestos por la implementación del IGTF fueron; la incertidumbre en el momento del proceso de facturación, la implementación de la declaración, el pago como agentes de percepción y, las obligaciones en los libros de compra y de ventas. Referente a los aspectos financieros, el impuesto IGTF afecta en el cambio de la moneda extranjera, esto debido al gran problema cambiario que existe en el país porque que al comprar bolívares para poder enterar cada 15 días y llevar los registros contables al día para estar preparados antes las fiscalizaciones establecidas por el SENIAT, la empresa pierde dinero. Las estrategias fueron diversificar a la venta de productos de consumo masivo para aumentar los ingresos y con ello la rentabilidad.

Análisis de la guía de observación aplicada por el investigador

El objetivo de la guía de observación consistió en la recolección de información referente a los problemas asociados a la aplicación del Decreto Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Económicas en la farmacia, entre otros. En este sentido, la guía de observación fue dividida en varios segmentos con el objetivo de obtener mayor información en cada departamento de la empresa como lo son: Observación sobre los controles de caja, Observación sobre el área de facturación, Observación libros contables y mercantiles, entre otros procesos y procedimientos.

Observación sobre los controles de caja

En tal sentido, se observó que el flujo de caja ha aumentado posiblemente por efecto del proceso inflacionario existente en el país ya que el inventario también se ha incrementado de 30% a 40%. Se evidenció que la empresa ha hecho frente a sus

deudas y facturas pendientes, ha realizados los pagos respectivos de los impuestos establecidos en las políticas y normativas tributarias establecidas por el ejecutivo nacional. Por otro lado, se observó que la empresa cuenta con toda la información contable en el balance general y estado de resultados, así mismo, se registran todos los ingresos y egresos en su periodo correspondiente. Finalmente, se constató que La empresa negocia plazos mayores de pagos con los proveedores, administra bien y adecuadamente el inventario, recurre a descuentos de facturas por pronto pago y dispone de una línea de crédito con distintas droguerías y empresas.

En términos generales, se puede concluir que el flujo de caja de la empresa no se ve afectado directamente por la implementación del IGTF; sin embargo, por el proceso inflacionario, se observó un pequeño aumento. Por otro lado, la empresa cumple con sus procesos administrativos y contables al llevar de manera ordenada y organizada el inventario, la información contable en su respectivo balance general, sus ingresos y egresos, los procesos de compra de productos y los pagos.

Observación sobre el área de facturación

En principio se logra observar que fueron incluidos gran variedad y cantidad de rubros y, por tal motivo, las ventas se incrementaron de manera considerable. El inventario es administrado en el sistema de información denominado VALERY, el cual se encarga de llevar el control de las entradas y salidas de la mercancía; con respecto a la facturación de la misma, el sistema está conectado a las respectivas máquinas fiscales, las cuales se encuentran actualizadas en base a las políticas tributarias establecidas por el ejecutivo nacional como lo es el IVA y el IGTF. También, la empresa cuenta con talonarios que están adecuados según las políticas implementadas, sin embargo, las mismas son usadas única y exclusivamente en el momento en que se presente algún inconveniente con el sistema de información o las máquinas fiscales que, se presentan generalmente, cuando hay interrupciones en la energía eléctrica.

Se puede concluir que, la empresa cuenta con las herramientas tecnológicas y manuales acordes con las políticas tributarias para el Impuesto de la Grandes

Transacciones Financieras (IGTF); por tal motivo, actualmente no tienen ningún inconveniente con respecto al cumplimiento de las políticas tributarias referidas a la facturación; en la misma se detallan las alícuotas de IVA, de IGTF además de la mención (E) exento y (G) gravado, realiza los totales, discrimina las bases imponibles y presenta la información para realizar la declaración de los impuesto tanto de IVA, como de IGTF.

Observación libros contables y mercantiles

El objetivo de la aplicación de la guía de observación, consistió en la recolección de información con respecto a los libros contables de la empresa objeto de estudio. Por medio de la misma se logró evidenciar que la empresa lleva los libros de acuerdo a los establecido en la ley y en las políticas tributarias vigentes. Por ende, manejan de manera adecuada el respectivo Libro Diario por medio del cual se reflejan todos los asientos con el resumen mensual de las ventas, compras, gastos, nominas, impuestos municipales y nacionales. Seguidamente, Libro Mayor o Diario, se pasan al mayor mensualmente las cuentas contables de manera separadas lográndose de esta manera analizar de manera adecuada. Con respecto al Libro de Inventario, se ve reflejada la situación financiera de la empresa y es llevado con el sistema de información Valery implementado por la empresa, el cual permite llevar con orden y claridad el inventario diario. Referente al Libro de Compra y Venta, es llevado por la empresa quien realiza las declaraciones de manera quincenal ya que la empresa es contribuyente especial y agente de percepción.

La empresa recibe como manera de pago varias monedas, pero principalmente el Bolívar (Bs) y el dólar (\$) y, por ende, se reflejan las ventas en moneda nacional y extranjera. Sin embargo, las compras de los productos a los proveedores son reflejadas mayormente en moneda nacional y, además, son muy pocas las compras que se hacen en monedas extranjera; de manera que, la empresa lo toman como la ganancia percibida para pagar. El libro de venta fue modificado agregándosele una columna adicional para reflejar la base del IGTF. Con respecto al registro de las ventas, la empresa lleva su respectivo control principalmente cuando el pago es

realizado en moneda extranjera porque va con su respectiva declaración del IGTF; en reportes Z va como IGTF percibido.

Finalmente, el libro de Actas refleja todas las decisiones tomadas por los accionistas, cuando se reúnen a tomar decisiones para empresa y el libro de la Junta Administradora en el cuales se lleva adecuadamente la información del administrador de la empresa, sin embargo poco se utilizan pues aunque de manera formal son 2 socios realmente, el socio mayoritario con el 99% de las acciones es el accionista propietarios quien toma las decisiones en todos los casos; el propietario es un licenciado en farmacia involucrado en el negocio.

Se concluye, que la empresa lleva todo su proceso contable de manera óptima ya que la información está contenida en sus respectivos libros. Por otro lado, los libros cumplen con las normativas y leyes establecidas por el ejecutivo nacional y teniendo en cuenta que son el soporte de la declaración de los distintos impuestos.

A continuación, se muestra gráficamente los estados financieros del año 2021-2022 y 2022-2023.

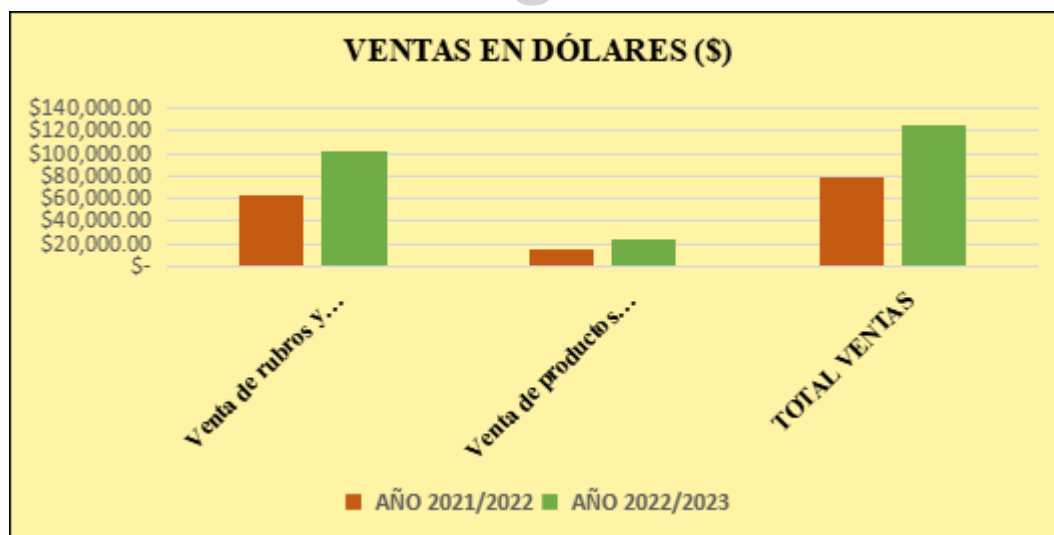


Gráfico 1. Ventas realizadas expresadas en moneda extranjera dólares (\$) durante los años 2021-2022 y 2022-2023. Fuente Propia. (2023).

Como se logra observar en el gráfico anterior, la venta de los productos farmacéuticos aumentó de manera considerable en el año 2023, reflejando que aun implementándose el IGTF, las ventas en moneda extranjera dólar (\$) no decayeron lo que permite deducir que, desde el punto de vista comercial, la empresa logró mantenerse pese a factores externos adversos, la hiperinflación y la implementación del IGTF.

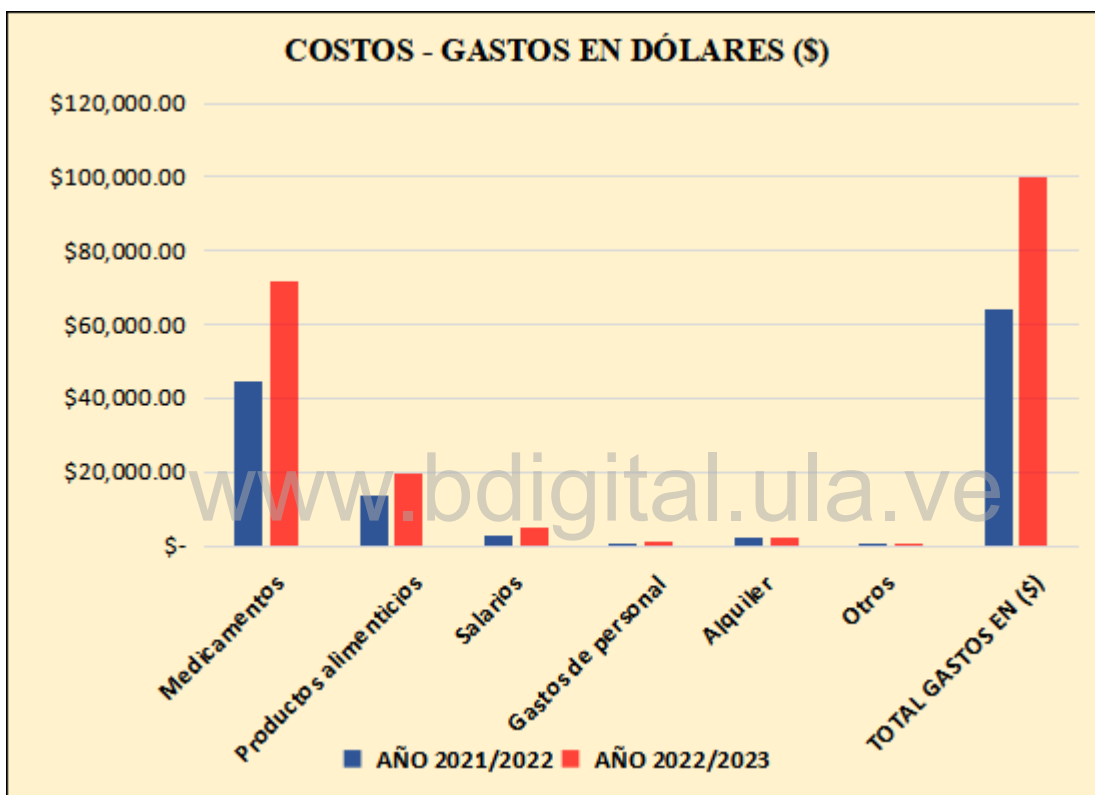


Gráfico 2. Costos y gastos efectuados expresadas en moneda extranjera dólares (\$) durante los años 2021-2022 y 2022-2023. Fuente Propia. (2023).

El gráfico 5 muestra el comportamiento de los costos y gastos efectuados durante los años establecidos para el respectivo estudio. Se logra evidenciar que los costos aumentaron considerablemente principalmente en la compra de medicamentos indicando que comercialmente la empresa tuvo mayor cantidad de ventas y constante entrada y salida de dinero.

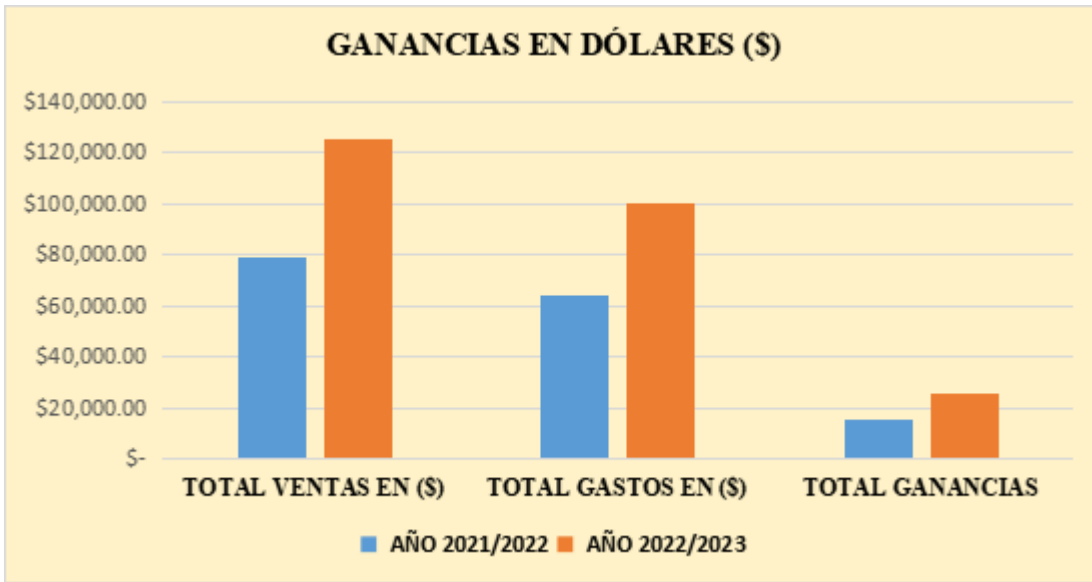


Gráfico 3. Ganancias expresadas en moneda extranjera dólares (\$) durante los años 2021-2022 y 2022 – 2023. Fuente Propia

En el gráfico 6 se evidencia que la empresa obtuvo considerables ganancias a pesar de los agentes externos como la Hiperinflación, el cambio monetario constante y la implementación del IGTF que afectan el desarrollo y desenvolvimiento de la misma. Por otro lado, el gráfico permite establecer que la moneda extranjera dólar se ha convertido en una moneda de uso frecuente para la realización de pagos, aun con la implementación del IGTF, por lo que se concluye que el impuesto no incide en el uso de la moneda de pago, sino la realidad económica y monetaria de país.

Observación sobre cumplimiento de la normativa tributaria

El objetivo de aplicación de la guía de observación, era obtener información sobre el cumplimiento de las políticas tributarias establecidas. En tal sentido, a pesar de la falta de información y el descontrol generado por tal motivo, al inicio de la implementación de la reforma, puede traer algunas consecuencias en caso de algún procedimiento de verificación de deberes formales, sobre todo en la facturación.

Actualmente la empresa cumple con las normas que rigen la fiscalización control y recaudación de los tributos en sus periodos correspondiente como lo es el pago quincenal como lo indica el calendario de retenciones del impuesto del valor

agregado IVA. Así mismo, La empresa por ser un contribuyente especial hace sus pagos como lo indica la ley. De igual manera, cumple con los demás pagos de impuestos ya que los mismos son realizados de forma lógica coherente y muy armónicamente, relacionados entre sí. Sin embargo, para el pago del IGTF, la empresa se ha visto afectada porque el impuesto debe ser declarado en bolívares y en cumplimiento de los lapsos de tiempo establecidos por el ejecutivo nacional, debido a la situación financiera del país es complicado comprar bolívares para cancelar el impuesto.

Observación sobre los procesos de compras y ventas

Finalmente, la guía de observación fue aplicada el ámbito de compra y ventas de medicamentos con el objetivo de obtener información relevante acerca del proceso de comercialización. Se logró evidenciar que la empresa analiza los precios debido a que cuenta con una estructura de costos elaboradas para que se le faciliten las compras que le ofrecen proveedores como: droguerías, laboratorios y otras empresas. Por otro lado, se observó que la empresa se desarrolla comercialmente a través de créditos, pero basados en moneda extranjera con sus proveedores para la adquisición de rubros como gaseosas, alimentos de primera necesidad, alimentos varios, golosinas, entre otros. Es importante resaltar que, la empresa ingresa automáticamente todas las compras en el sistema de información Valery y, así mismo, las ventas están reflejadas en su respectivo libro.

Se puede concluir que, la empresa lleva sus procesos comerciales de manera adecuada y en cumplimiento con las políticas, normativas y leyes por las que se rigen las empresas desde el punto de vistas administrativo, contable, de compra y venta, de facturación, entre otros. No obstante, sus procesos de ventas se ven afectados por la inflación y la constante devaluación de la moneda nacional ya que la mayoría de los clientes realizan sus pagos en bolívares y cuando se debe hacer el pago a los proveedores, los mismos establecen el pago en moneda extranjera, representando un incremento en los costos.

En resumen, los problemas tributarios observados por la implementación del IGTF fueron al momento de la ejecución inicial de la reforma la incertidumbre en la facturación, la adecuación informática, y la actualización de la maquina fiscal; lo que fue resuelto con VALERY sistema financiero que comunica y organiza la facturación y divide y presenta la información para poder realizar con datos exactos las respectivas declaraciones y pago como agentes de percepción, además cumplir cabalmente con las obligaciones de llevar claramente y sin errores los libros de compra y de ventas.

En cuanto a los aspectos financieros, el cambio de la moneda extranjera al comprar bolívares para poder enterar y además cumplir con los créditos a los proveedores, el proceso de llevar los registros contables al día para estar preparados, para una verificación o una fiscalización, es un trabajo diario que requiere dedicación y supervisar constantemente; además de los problemas monocromáticos en los que se desenvuelve el país como son la inflación y el variación tipo de cambio que representa la devaluación constante del dinero.

Estrategias necesarias que contribuyan al desarrollo de un desempeño empresarial efectivo, mantener un control de las obligaciones formales, maximizar su margen de rentabilidad y tomar decisiones útiles que le garanticen una gestión tributaria y financiera que minimice el riesgo en las sanciones.

La primera acción, fue realizar una explicación clara y sencilla, practica sobre el funcionamiento el IGTF, con el objetivo de identificar como incide el impuesto en giro normal de la farmacia; en este sentido se le señalo que como es un impuesto indirecto, especifico de las transacciones financieras, es perfectamente trasladable ; si bien se tiene la idea verdadera que al ser cobrado a la moneda extranjera es trasladable al contribuyente final que es el comprador, también puede ser cargado al costo del producto, cuando es cancelado a través de transacción bancaria, pues igualmente lo retiene el banco. Por lo tanto, la primera estrategia para partir en la planificación tributaria es tener clara la estructura de costo de los productos tanto del rubro de

farmacia como de los alimentos de primera necesidad e incluir allí el 2% de IGTF, que la empresa no lo estaba haciendo.

La segunda acción fue explicarles el costo del dinero moneda extranjera (dólares) en los que pagan sus créditos a los proveedores, la realidad de la economía nacional y en especial la merideña reflejan que 70% de las operaciones son realizadas en divisas específicamente en dólares, por lo que adquirir estos dólares fuera para pagar a los acreedores tiene también su costo que debe ser tomado en cuenta, pues al adquirirlas fuera del mercado oficial, es decir, del sistema bancario nacional, la tasa es mayor además de la devaluación diaria implícita que ella conlleva. Por tanto, la segunda política de planificación es llevar control diario (ideal) de los ingresos en bolívares, es decir, de las cuentas de bancos, vs obligaciones tributaria a cancelar (retenciones IVA compras; IVA en ventas e IGTF) debe tener en cuenta todas las obligaciones parafiscales aportes patronales y de los empleados, también los impuestos municipales y de otros pagos que deba realizar en bolívares para en el momento, es decir, dentro del mes a evaluar.

La tercera acción, es comprar en la intervención cambiaria a tasa del Banco Central de Venezuela, todos los bolívares excedentes de la cuenta una vez restadas las obligaciones tributarias anteriores. De quedar bolívares disponibles, debe recurrir al mercado paralelo de forma tal que evite la devaluación. Para la toma de decisiones es importante medir la variación del dólar oficial con el mercado paralelo, para determinar qué es lo más conveniente financieramente. La tendencia del mes de julio es al alza, aunque no llega al mercado paralelo.

La cuarta acción, es el crédito en dólares, debe tener en cuenta la cantidad dólares que debe frente a la rotación del producto y la política crediticia para programar mensualmente, los pagos, los cambios y entender que los bolívares actuales de la tasa de cambio deben ser tomados en cuenta unidos a el costo de la adquisición de la divisa.

La quinta acción, tener clara la utilidad y rentabilidad de la farmacia, para ello debe tener en cuenta el costo más impuesto; los gastos, las provisiones, los créditos, para cambiar en divisa la utilidad estimada; esto mensualmente permitirá proteger la

utilidad de la empresa, en el caso en particular la toma de decisiones es bastante fácil pues es prácticamente un solo accionista.

La sexta acción, desde el punto de vista tributario; el cumplimiento de las obligaciones de facturación, al estar automatizadas se cumple cabalmente, así mismo los asientos en los libros de compra y de venta, también en el auxiliar de operaciones en efectivo moneda extranjera, por lo que las obligaciones de declarar y enterar el tributo percibido se deben agendar con el calendario de contribuyentes especiales, evitando retraso en la declaración y pago.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

La reforma del Impuesto a las Grandes Transacciones, desde la perspectiva tributaria generó para la empresa desde su inicio confusión, complicaciones y nuevos retos, que se fueron solucionando con la adecuación de la maquina fiscal, de forma tal que cumpliera con la nueva normativa, y que solamente la facturación manual como medio alterno en caso de avería de la maquina fiscal y cortes del fluido eléctrico.

En materia de facturación, todo el personal aprendió a realizar una factura fiscal manual, desglosando el monto del dinero cancelado en divisas, cumpliendo con la normativa estableciendo el tipo de cambio según lo publicado por la página del Banco Central, y las alícuotas tanto de IVA como de IGTF; en cuanto a los libros de compras y ventas se les añadió una columna para reflejar el IGTF, se implementaron además los libros auxiliares de control de moneda extranjera.

El sistema contable VALERY que utiliza la farmacia, permite el cumplimiento de los deberes formales tributarios que generó la entrada en vigencia de la reforma del IGTF, también el control y vigilancia de las cuentas de forma tal que tal que puede llevarse a cabo el cumplimiento de las obligaciones, tanto de emitir las facturas como de registro de información en los libros, así como la declaración y enteramiento del impuesto cada 15 días.

Los problemas generados por la entrada en vigencia de la Reforma del IGTF, tuvo impacto sobre la facturación pues la maquina fiscal no estaba adecuada y demoró tiempo la empresa autorizada en adecuarla para que reflejara el IGTF en la factura; sin embargo, fueron solventados con la adecuación de la maquina fiscal, lo que

generó gastos económicos para la empresa. La adecuación del sistema VALERY también trajo consigo gastos, hubo la necesidad de adiestrar al personal por lo que ello también incide en el costo inicial para la adecuación de la normativa fiscal.

Dentro de las obligaciones fiscales generadas por la entrada en vigencia del IGTF, se encuentra la declaración y pago como agente de percepción por los pagos que se realizan en efectivo en moneda extranjera, el impacto en las responsabilidades contables fue que ello obligó a llevar los libros auxiliares en moneda extranjera especialmente el dólar, para controlar las cantidades a declarar y las fechas del enteramiento del efectivo, que se realiza a través del portal de bancos.

En cuanto a la rentabilidad de la empresa, la misma no estaba tomando en cuenta el débito bancario por la vigencia del IGTF, tampoco la incidencia del impuesto municipales especialmente el de actividades económicas que grava el ingreso bruto; es decir, las incidencias del 4% que representan ambos impuestos sobre el ingreso total; por lo que aun cuando el sector creció y se evidencia un mayor ingreso, este debe ser restado al momento de establecer los márgenes de ganancias. En este sentido, como política de la farmacia frente a esta realidad, su propietario optó por no subir los precios de los productos para ser atractivo en el mercado y apostó por vender más volumen, para ello introduce una nueva línea de productos alimenticios de primera necesidad, de forma tal que el consumidor también consiga una variedad de productos en la farmacia, unido a las medicinas, de estos productos existen algunos gravados por IVA por lo que se desglosa en la facturación adicionalmente.

En cuanto a la planificación tributaria, al momento de llegar a la farmacia era inexistente, desde el punto de vista formal y metodológico; no se tomaban en cuenta índices ni evaluaciones mensuales o bimensuales; tampoco la incidencia de los impuestos sobre el ingreso de la compañía, sin embargo, a empresa genera ganancias; está controlada, es anegable la importancia del sistema contable y la facturación a través de la máquina fiscal.

Recomendaciones

Se recomendó, realizar un planificación financiera y tributaria mensual para poder comenzar a generar indicios que permita tomar decisiones financieras y evaluar el negocio para aumentar la rentabilidad y adicionalmente, se recomendó las siguientes líneas de acción:

La primera estrategia, para partir en la planificación tributaria es tener clara la estructura de costo de los productos tanto del rubro de farmacia como de los alimentos de primera necesidad e incluir allí el 2% de IGTF, que la empresa no lo estaba haciendo.

La segunda política de planificación, es llevar control diario (ideal) de los ingresos en bolívares, es decir, de las cuentas de bancos, vs obligaciones tributaria a cancelar (retenciones IVA compras; IVA en ventas e IGTF) teniendo en cuenta todas las obligaciones parafiscales aportes patronales y de los empleados, también los impuestos municipales y de otros pagos que deba realizar en bolívares para en el momento, es decir, dentro del mes a evaluar.

La tercera acción, es comprar en la intervención cambiaría a tasa del Banco Central de Venezuela, todos los bolívares excedentes de la cuenta una vez restadas las obligaciones tributarias anteriores. De quedar bolívares disponibles, debe recurrir al mercado paralelo de forma tal que evite la devaluación

La cuarta acción, es el crédito en dólares, debe tener en cuenta la cantidad dólares que debe frente a la rotación del producto y la política crediticia para programar mensualmente, los pagos, los cambios y entender que los bolívares actuales de la tasa de cambio deben ser tomados en cuenta unidos a el costo de la adquisición de la divisa en el mercado paralelo.

La quinta acción es, tener clara la utilidad y rentabilidad de la farmacia, para ello debe tener en cuenta el costo más impuesto; los gastos, las provisiones, los créditos, para cambiar en divisa la utilidad estimada; esto mensualmente permitirá proteger la utilidad de la empresa, en el caso en particular la toma de decisiones es bastante fácil pues es prácticamente un solo accionista.

Finalmente, el sexto desde el punto de vista tributario es el cumplimiento de las obligaciones de facturación, al estar automatizadas se cumple cabalmente, así mismo los asientos en los libros de compra y de venta, también en el auxiliar de operaciones en efectivo moneda extranjera, por lo que las obligaciones de declarar y enterar el tributo percibido se deben agendar con el calendario de contribuyentes especiales, evitando retraso en la declaración y pago.

www.bdigital.ula.ve

REFERENCIAS

- Abad A (2020). *Declaración de impuestos, ¿qué son?* Artículo en Línea, Disponible en <https://www.stelorder.com/blog/declaracion-de-impuestos/#:~:text=La%20declaraci%C3%B3n%20de%20impuestos%20es,en%20un%20a%C3%B1o%20en%20espec%C3%ADfico>.
- Abarca K. (2022). *El IGTF: Ataque contra los medios de pago estabilizadores de la economía*. Cedice Libertad. Caracas, Venezuela. Artículo en Línea, Disponible en <https://cedice.org.ve/observatoriogp/el-igtf-ataque-contra-los-medios-de-pago-estabilizadores-de-la-economia/#:~:text=Dada%20la%20naturaleza%20del%20impuesto,econom%C3%DA%2C%20incrementando%20el%20desempleo%20y>
- ABINT Abogados Integrales (2022). *Nuevo Régimen Legal de los Sujetos Pasivos Especiales en Venezuela*. Documento en Línea Disponible en <https://www.abint.com.ve/web/?p=2020>
- Aguirre N. y Llovera M., (2022). *Respuestas a las preguntas más frecuentes sobre el IGTF*. Naymaconsultores. Artículo. Documento en línea. Disponible en <https://naymaconsultores.com/respuestas-a-las-preguntas-mas-frecuentes-de-igtf-y-facturacion/>
- Arenas de Mesa, A. (2016). *Sostenibilidad fiscal y reforma tributaria en América Latina* (LC/G.2688-P). Santiago: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- Balestrini, M. (2006). *¿Cómo se elabora el proyecto de investigación?* (6ª ed.). Caracas, Venezuela: BL Consultores Asociados.
- Bavaresco de Prieto, A. (2013). *Proceso Metodológico en la Investigación. (Cómo hacer un diseño en la investigación)*. (6ta ed.). Maracaibo - Venezuela: Imprenta Internacional C.A.
- Barnola José (2022). *Venezuela: Impuesto a las grandes transacciones financieras*. Documento en Línea. Disponible En <https://taxlatam.com/noticias/venezuela-impuesto-a-las-grandes-transacciones-financieras/>
- Briceño, C., Durán, Y. y Montilla A (2021). *Incidencia del impuesto a las grandes transacciones financieras de la empresa privada venezolana*. Revista Economía Y Administración, Vol. 12, N ° 1, 2021. Disponible en <https://camjol.info/index.php/EyA/article/download/12963/15066>
- Bosque M. (2019). *La planificación tributaria como instrumento idóneo para maximizar los beneficios económicos*. Maestría en Planificación Tributaria y Fiscalidad Internacional. Universidad Andina Simón Bolívar. Quito, Ecuador.

- Boyer, F. (2022). *IGTF sobre pagos en moneda extranjera Responsabilidad sobre los Sujetos Pasivos especiales*. Contables Boyer Leon & Asociados, Francisco Boyer. Artículo en línea. Disponible en <https://contables2.odoo.com/en/blog/1/igtf-sobre-pagos-en-moneda-extranjera-20>
- CABANELLAS G. *Diccionario Jurídico Elemental*. Editorial Heliasta. Bolivia. Disponible en <https://issuu.com/ultimosensalir/docs/diccionario-juridico-elemental---guillermo-cabanel>
- Contreras, B. (2022). *Reforma de Ley del Impuesto a Grandes Transacciones se afincará en los más necesitados*. Artículo digital. Talcualdigital. Disponible en <https://talcualdigital.com/reforma-de-ley-del-impuesto-a-grandes-transacciones-se-afincara-en-los-mas-necesitados/>
- Contreras, J. (2016). *Contribuyentes Especiales. Nuevo Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras*. Documento en línea. Disponible en <https://es.linkedin.com/pulse/contribuyentes-especiales-nuevo-impuesto-las-grandes-contreras-a->
- Delgado, R., Zambrano, A., Guamarriga, K. y Sánchez, P. (2022). *Políticas tributarias y acceso a créditos en la provincia de El Oro, sector microempresarial, periodo 2014-2019*. INNOVA Research Journal, 7(1), 123-139. Documento en línea. Disponible en <https://doi.org/10.33890/innova.v7.n1.2022.1973>
- Di Giacomo G. (2022), *Cultura tributaria y su incidencia en el cumplimiento del pago de los impuestos nacionales*. Revista Investigación, Transcomplejidad y Ciencia (Revista ITC). Volumen 3 Nro. 2 Año 2022. Disponible en <https://revistasuba.com/index.php/INVESTIGACIONTRANSCOMPLEJIDAD YCI/article/view/217>
- Díaz, N. (2022). *Análisis de las distorsiones contables y tributarias en economías hiperinflacionaria*. Artículo revisión bibliográfica. Desarrollo Gerencial, 14(1), 1-21. Universidad Católica del Táchira, San Cristóbal, Venezuela. Documento en línea, Disponible en <https://revistas.unisimon.edu.co/index.php/desarrollogerencial/article/view/5029/5801>
- Dupouy, E. (2022). *Reforma del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras*. Law By Experts. Cámara Venezolano-Americana de Comercio e Industria (VenAmCham). Artículo de opinión. Disponible en <https://www.venamcham.org/legal-note-reforma-impuesto-grandes-transacciones-financieras/>
- Galac Software (2022). *Preguntas Frecuentes sobre la Reforma del IGTF*. Artículo En línea. Disponible en <https://galac.com/galac-blog/preguntas-frecuentes-sobre-la-reforma-del-igtf/>

- García, O. (1999). *Administración financiera: fundamentos y aplicación*. Cali: Prensa Moderna.
- González, I. (2023). *Por sus efectos negativos, diputados presentarán propuesta de reforma al IGTF ante la AN*. Noticiero Globovisión digital. Artículo en línea. Disponible en <https://www.globovision.com/economia/3825/presentaran-ante-la-an-propuesta-de-reforma-al-igtf>
- Guevara, P., Narváez, C., Erazo, J. y Machuca, M. (2019). *Planificación tributaria como herramienta de gestión financiera para el sector industrial de cerámica plana. Caso: Graiman Cía. Ltda*. Revista Interdisciplinaria de Humanidades, Educación, Ciencia y Tecnología CIENCIAMATRIA, Año V. Vol. V. N°1. Edición Especial. 2019. Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela. Disponible en <https://cienciamatriarevista.org.ve/index.php/cm/article/view/275>
- Gutiérrez, O. & Zurita, A (2006). *Sobre la inflación*. Universidad Católica Boliviana San Pablo, Bolivia PERSPECTIVAS, vol. 9, núm. 3, 2006, pp. 81-115
- Hernández, R., Fernández, C. & Baptista L. (2000). *Metodología de la investigación*. McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V. México. 6ta Edición. ISBN: 978-1-4562-2396-0
- Karody J. (2022), *¿Por qué proponen derogar el Igtf para contener los precios en Venezuela?* Artículo de periódico en línea. Disponible en <https://efectococuyo.com/economia/derogar-el-igtf-para-contener-los-precios/>
- Ley de Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras. Publicada en fecha 25 de febrero de 2022 en Gaceta Oficial No. 6.687
- London C. (2022). *¿De qué forma documento el IGTF cuando el cobro en divisas es posterior a la emisión de la factura de venta?* Documento en Línea. Disponible en <https://gerenciaytributos.blogspot.com/2022/04/documentando-igtf-operaciones-de-credito.html>
- López, M. (2022). *¿Por qué proponen derogar el IGTF para contener los precios?* Periódico digital Efectococuyo. Artículo en línea. Disponible en <https://efectococuyo.com/economia/derogar-el-igtf-para-contener-los-precios/>
- Maiella, M. y Ramírez D. (2022). Valoración económica financiera con base en evidencia de laboratorios de producción farmacéutica. *Actualidad Contable FACES*, vol. 25, núm. 44, 2022, Enero-Junio, pp. 34-52. Disponible en <https://www.redalyc.org/journal/257/25772099003/>
- MOORE VENEZUELA (2023). Ley de Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (LIGTF). Cifuentes, Lemus & Asociados, S.C. Caracas – Venezuela.

- Moreno M., Sosa, S. & Zambrano, L. (2020). *Disciplina, estabilidad y sostenibilidad de las finanzas públicas en Venezuela*. Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales - Universidad Católica Andrés Bello. Caracas, Venezuela.
- Noya, N., Fernández, N., Andrada, D., Gerez, L., González, D. y Ricotta, N. (2014). *Finanzas Públicas: Temas de Cátedra*. Neuquén: Educo.
- Obando, M. y Catillo, Marta (2018). *Propuesta para mejorar el flujo de caja en el proceso de tesorería como herramienta financiera en el laboratorio farmacéutico ABC S.A.S. para el año 2019*. Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Administración Financiera. Universidad Católica de Colombia, Bogotá, Colombia.
- Ojeda Ana (2022). *Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras en Venezuela: Una guía explicativa Documento en Línea*, Revisado 3 abril 2023 <https://es.beincrypto.com/aprende/impuesto-grandes-transacciones-financieras-venezuela/>
- Oliveros, L. (2022). *Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF)*. Cámara Venezolano-Americana de Comercio e Industria (VenAmCham). Artículo Web. Disponible en <https://www.venamcham.org/break-empresarial-impuesto-a-las-grandes-transacciones-financieras-igt/>
- Ortiz, H. & Ortiz, D. (2009). *Flujo de Caja y proyecciones financieras con análisis de riesgo*. Bogotá: Nomos Impresores
- Palermo L. (2022, abril 14). *IGTF ¿Cómo facturararlo?* .[Video]. Disponible en https://www.youtube.com/watch?v=AVi0Y2wb_H4
- Pizha E., Ayaviri, D. & Sánchez, P. (2017). Las políticas tributarias en el crecimiento económico de Ecuador, 2000-2015. *INNOVA Research Journal* 2017, Vol 2, No. 8, 10-29. Documento en línea. Disponible en Dialnet-<https://LasPoliticasyTributariasEnElCrecimientoEconomicoDeE-6128442>
- Ramírez. A., Berrones, A. y Ramírez, R. (2020). *La planificación tributaria como herramienta para cumplir la relación fiscal en la gestión empresarial*. Pol. Con. (Edición núm. 43) Vol. 5, No 03. Marzo 2020, pp. 3-17. Disponible en <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7398390>
- República Bolivariana de Venezuela. *Constitución de la República bolivariana de Venezuela*. publicada en fecha 30 de diciembre de 1999, en la Gaceta Oficial No. 36.860. Venezuela.
- República Bolivariana de Venezuela. *Código Orgánico Tributario*. Publicado en fecha 17 de octubre de 2001, en la Gaceta Oficial No. 37.305
- República Bolivariana de Venezuela. *Providencia administrativa mediante la cual se designan a los sujetos pasivos especiales como agentes de percepción del impuesto a las grandes transacciones financieras*. Publicado en fecha 17 de marzo de 2022 en Gaceta Oficial No. 42.339.

- Rivas, N., y Vergara, S. (2000). *Planificación Tributaria: Conceptos, teoría y factores a considerar*. Santiago de Chile. Ed. Magril Ltda.
- Rivera, P. (2007). *Marco teórico, elemento fundamental en el proceso de investigación científica*. Lab. De aplicaciones Computacionales, FES Zaragoza, UNAM. Documento en línea. Disponible en <https://bivir.uacj.mx/reserva/documentos/rva200334.pdf>
- Rodríguez, G; Gil, J. y García, E. (1996). *Metodología de la Investigación Cualitativa*. Aljibe: España.
- Rodríguez, L. (2004). *El Efectivo y la Conciliación Bancaria*. Mérida: Venezuela.
- Serna, H. (2000). *Gerencia Estratégica* (7a. ed.). Venezuela: Global Ediciones, S. A.
- Sampieri, R. (2018). *Metodología de la investigación: las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. MCGRAW-HILL INTERAMERICANA EDITORES, S.A. de C. V. ISBN: 978-1-4562-6096-5
- Sánchez, J. (2015). *Política Fiscal*. Economipedia.com. Documento en línea, disponible en <https://economipedia.com/definiciones/politica-fiscal.html>
- Santos, J., Narváez, C., Erazo J. y Machuca M. (2019)- *La planificación tributaria como mecanismo de eficiencia económica en el tratamiento del impuesto a la renta*. Revista Interdisciplinaria de Humanidades, Educación, Ciencia y Tecnología CIENCIAMATRIA, Año V. Vol. V. N°1. Edición Especial. 2019. Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela Disponible en <https://cienciamatriarevista.org.ve/index.php/cm/article/view/312>
- Sevilla A. (2016). *Hecho imponible*. Artículo en línea Disponible en <https://economipedia.com/definiciones/hecho-imponible.html>
- UPEL (2016). *Manuales de Normas y Procedimiento para trabajos de grado*. Universidad Pedagógica Experimental Bolívar. Caracas, Venezuela.
- Urdaneta M., Pérez M.& Acurero M. (2018). Enfoque de la política fiscal en Venezuela en el período 2000–2016. Artículo de investigación Económicas. CUC,39(2). 95–108. DOI: <http://dx.doi.org/10.17981/econcuc.39.2.2018.06>.
- Uriarte M. (2022). *Planificación tributaria para la toma de decisiones en contribuyentes de la pequeña y mediana empresa pymes*. Trabajo de Maestría en Contabilidad y Auditoría para optar al título de Magister en Contabilidad y Auditoría. Universidad Pontífice Católica de Ecuador, Esmeraldas, Ecuador.
- Van Horne, J. y Wachowicz, J. (2010). *Fundamentos de la Administración Financiera* (13a ed.) México: Pearson Educación de México, S.A.
- Van Der Velde A. (2001). *Estudios sobre la reforma del Código Orgánico Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario. Caracas, Venezuela

- Vera L. (2022). *Impuesto a las Grandes transacciones Financieros. Análisis económico y legal*. Foro Caracas Venezuela
- Villegas, H. & Aguirre, J. (2012). *Los agentes de retención y de percepción en el Derecho Tributario*, Ed. Depalma, Buenos Aires 1976, p. 21 y sgtes; y p. 253 y sgtes.
- Zambrano, L. (2022). *Dolarización y Desdolarización ¿un dilema en Venezuela?* Notas sobre la Economía Venezolana N° 16. Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales, UCAB. Caracas, Venezuela. Documento en línea. Disponible en <https://www.ucab.edu.ve/wp-content/uploads/2022/06/IIES-UCAB-Nota-16-Dolarizacion-y-Desdolarizacion-LZS.pdf>

www.bdigital.ula.ve

ANEXOS

www.bdigital.ula.ve

ANEXO A
ENTREVISTA

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES.
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES.
MENCIÓN: TRIBUTOS.
AREA: RENTAS INTERNAS

Entrevista aplicada al propietario de la farmacia OMEGAPLUS ubicada en el casco central de Mérida, Parroquia El llano del Municipio Libertador del Estado Bolivariano de Mérida.

Estimado Señor(a): El presente instrumento de recolección de datos, consiste en una guía de entrevista de preguntas abiertas y cerradas, el cual forma parte de un trabajo de investigación con fines académicos para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, Área Rentas Internas. El objetivo de la entrevista es recabar información necesaria y suficiente para determinar la incidencia del IGTF sobre el flujo de caja en la entidad comercial.

La información proporcionada será tratada con absoluta confiabilidad, pues sólo tendrá acceso el investigador. Gracias por su tiempo y colaboración.

Instrucciones:

A continuación, usted encontrará una serie de preguntas que deberá responder de acuerdo a su criterio y con la mayor veracidad y objetividad posible, porque de ello dependerá la validez y confiabilidad de los resultados.

1. ¿Sabe usted lo que significa el flujo de caja?

Si _____*

No_____

2. ¿Considera usted que el flujo de caja se ha visto afectado por la implementación de la Reforma del Impuesto sobre las Grandes Transacciones Financieras (IGTF)?

Si *

No_____

¿Cómo cree usted que afectó?

la empresa cuenta con menos dinero, ya que este se dedico al pago de un impuesto que no genera ningún beneficio para la empresa.

3. ¿Puede usted señalar los aspectos financieros?

Si ___*_

No___

Se cuenta con menos dinero de liquidez para poder enfrentar los gastos.

www.bdigital.ula.ve

4. ¿Puede usted señalar los aspectos tributarios?

Si ___*_

No___

_____No es deducible para el ISLR

5. ¿Cuál es su medio de facturación?

_____Maquina fiscal y talonarios.

6 ¿Tuvo que adecuar el medio de facturación? Explique como

_____ Actualizar la _____ maquina
fiscal _____

7 ¿Cómo declara el impuesto sobre las Grandes Transacciones Financieras (IGTF)?

___ Se declara cada 15 días y lo reportado por facturas en
divisas _____

8. ¿Han tomado algunas medidas para disminuir el impacto en el flujo de caja de las farmacias producido por el IGTF?

Si _____
¿Cuáles? _____
No ___*___ ¿Por qué?___ Por cumplimiento de la
ley _____

9. ¿Han tenido algún inconveniente con el IGTF al momento de implementar alguna técnica para la administración del efectivo?

Si ___*___ ¿Por qué?_ _Al principio algunos clientes se
molestaron _____
No _____ ¿Por
qué? _____

10. Luego de implementado el IGTF, ¿cuál considera usted que ha sido el comportamiento de las utilidades de la empresa?

_El mayor impacto es que este impuesto no es trasladable al cliente y por lo tanto afecta la utilidad y además no se refleja en el ISLR_____

11. ¿Considera usted que la empresa ha bajado los movimientos mercantiles para no exponer las bases imponibles al pago del IGTF?

Si _____ ¿Por qué?_____

No_*__ ¿Por qué? ___La empresa paga bajo transferencia_____

12. ¿La empresa ha tenido que incrementar los precios de los medicamentos y servicios como mecanismo para la protección de las utilidades en vista que el IGTF no es deducible del ISLR?

Si _____ ¿Por qué?_____

No_*__ ¿Por qué? _____Para mantener las ventas y poder competir._____

ANEXO B
GUIA DE OBSERVACIÓN

www.bdigital.ula.ve

ANEXO C

FORMATO DE VALIDACIÓN DE CUESTIONARIO

www.bdigital.ula.ve

Anexo: FORMATO DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO POR JUICIO DE EXPERTOS PARA ENTREVISTA DE PROPIETARIO Y CONTADOR

Objetivos	Preguntas	Claridad		Redacción		Coherencia con objetivos y tipo de investigación		Esencial	Útil pero no esencial	No necesario	Observaciones
		SI	NO	SI	NO	SI	NO				
Identificar los problemas asociados a la aplicación del Decreto Ley del Impuesto a las Grandes Transacciones Económicas a las farmacias	1 ¿Sabe usted las obligaciones formales generadas por la entrada en vigencia de la reforma IGTF?	x		x		x		x			
	2 ¿Considera usted que la farmacia ha visto afectado por la implementación de la Reforma del Impuesto sobre las Grandes Transacciones Financieras (IGTF)? ¿Cómo cree usted que afectó?	x		x		x		x			
	3 ¿Puede usted señalar los aspectos financieros?	x		x		x		x			
	4 ¿Puede usted señalar los aspectos tributarios?	x		x		x		x			
	5. ¿Cuál es su medio de facturación?	x		x		x		x			
2. Explicar											

las obligaciones formales tributarias y controles financieros que ocasiona la percepción del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras en el sector farmacéutico										
	6 ¿Tuvo que adecuar el medio de facturación? Explique cómo	x		x		x		x		
	7¿Cómo declara el impuesto sobre las Grandes Transacciones Financieras (IGTF)?	x		x		x		x		
3 construir las estrategias necesarias que contribuyan al desarrollo de un desempeño empresarial efectivo, mantener un control de las obligaciones formales, maximizar su margen de rentabilidad y tomar decisiones	8. ¿Han tomado algunas medidas para disminuir el impacto en el ingreso de las farmacias producido por el IGTF?	x		x		x		x		
	9. ¿Han tenido algún inconveniente con el IGTF al momento de implementar alguna técnica	x		x		x		x		

útiles que le garanticen una gestión tributaria y financiera que minimice el riesgo en las sanciones.

para lograr disminuir el costo financiero a la hora de adquirir divisas?										
10 luego de implementado el IGTF, ¿cuál considera usted que ha sido el comportamiento de las utilidades de la empresa?	x		x		x		x			
11. ¿Considera usted que la empresa ha bajado los movimientos mercantiles para no exponer las bases imponibles al pago del IGTF?	x		x		x		x			
12. ¿La empresa ha tenido que incrementar los precios de los medicamentos y servicios como mecanismo para la protección de las utilidades en vista que el IGTF no es deducible del ISLR?	x		x		x		x			

1 **Observaciones Generales:**

2 _____
3 _____
4 _____
5 _____

6
7 Nombre y Apellido: _Ariosto Alejandro Medina Carrascal_____

8
9 Grado Académico: _Universitario - Especialista_____

10
11 Cargo que desempeña: Auditor Tributario_____

12 Firma: _____