



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS  
EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO DEL MUNICIPIO VALERA  
ESTADO TRUJILLO**

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

**Autor:** Argenis Romero  
**Tutor:** Dr. José Francisco Conte

Trujillo, noviembre de 2016

Reconocimiento



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS  
EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO DEL MUNICIPIO VALERA  
ESTADO TRUJILLO**

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

Trabajo especial de grado presentado como requisito parcial de mérito para  
optar al título de Especialista en Derecho Mercantil, Mención Tributos.

**Autor:** Argenis Romero  
**Tutor:** Dr. José Francisco Conte

Trujillo, noviembre de 2016

Reconocimiento

## DEDICATORIA

“Al culminar esta meta doy gracias a Dios Todopoderoso por ser mi mayor guía, por iluminarme cada día de mi vida y darme la fortaleza en el recorrido de este camino que hoy se cumple y siento una enorme satisfacción ya que la visión de lo que ayer fue un sueño hoy se hace realidad; el esfuerzo de cada día me ha traído como recompensa una vida profesional, la cual debo llevar con moral y éxito”.

A Dios todopoderoso, dedico este triunfo, gracias a ti pude alcanzarlo, eres la luz que guía mi sendero.

A mi hijo Fernando Romero por su apoyo incondicional.

A mis padres (+) que aunque no estén presentes siempre me estarán apoyando desde la eternidad.

A mis compañeros de estudio.

A todas aquellas personas que aportaron gran ayuda y colaboración cuando más lo necesite. Que Dios les pague.

*Argenis*

## AGRADECIMIENTO

Mis más sincero agradecimiento a todas aquellas personas que contribuyeron en el logro de mis metas.

A Dios Todopoderoso por guiarme en el sendero del bien y permitirme hacer mis sueños realidad.

A la Universidad, la cual me permitió continuar en mi formación profesional en sus aulas de clases.

Al Dr. José Francisco Conte, por su dedicación, apoyo y confianza brindada en nuestro trabajo. Gracias.

A todas aquellas personas que de una u otra manera brindaron su apoyo material y moral. A todos Dios les pague.

*Argenis*

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

## ÍNDICE GENERAL

|                                                                                    | Pp. |
|------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>DEDICATORIA</b>                                                                 | iv  |
| <b>AGRADECIMIENTO</b>                                                              | v   |
| <b>ÍNDICE GENERAL</b>                                                              | vi  |
| <b>LISTA DE CUADROS</b>                                                            | ix  |
| <b>LISTA DE TABLAS</b>                                                             | x   |
| <b>LISTA DE GRÁFICOS</b>                                                           | Xi  |
| <b>RESUMEN</b>                                                                     | xii |
| <b>INTRODUCCIÓN</b>                                                                | 1   |
| <br><b>CAPÍTULOS</b>                                                               |     |
| <b>I. EL PROBLEMA</b>                                                              |     |
| Planteamiento del Problema                                                         | 5   |
| Formulación del Problema                                                           | 15  |
| Objetivos de la Investigación                                                      | 15  |
| Objetivo General                                                                   | 15  |
| Objetivos Específicos                                                              | 15  |
| Justificación de la Investigación                                                  | 16  |
| Delimitación de la Investigación                                                   | 18  |
| <br><b>II. MARCO TEÓRICO</b>                                                       |     |
| Antecedentes de la Investigación                                                   | 19  |
| Bases Teóricas                                                                     | 25  |
| Retenciones del Impuesto al Valor Agregado                                         | 26  |
| Tributos                                                                           | 26  |
| Clasificación de los Tributos                                                      | 27  |
| Impuestos                                                                          | 28  |
| Origen del Impuesto al Valor Agregado (IVA)                                        | 31  |
| Concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA)                                      | 33  |
| Características del Impuesto al Valor Agregado (IVA)                               | 34  |
| Elementos del Impuesto al Valor Agregado (IVA)                                     | 37  |
| Factores sobre los cuales se Fundamenta el Impuesto al Valor Agregado              | 38  |
| Registros Contables del Impuesto al Valor Agregado (IVA)                           | 39  |
| La retención en el Impuesto al Valor Agregado                                      | 40  |
| Actuación en relación al cumplimiento de las retenciones                           | 44  |
| Retenciones                                                                        | 46  |
| Agentes de Retención                                                               | 47  |
| Agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado                                | 48  |
| Operaciones no sujetas a la retención del Impuesto al Valor Agregado – Exclusiones | 48  |
| Monto a Retener                                                                    | 50  |

|                                                                                                                                        |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Deberes Formales                                                                                                                       | 51  |
| Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado                                                                                        | 51  |
| Deberes de los sujetos pasivos calificados como especiales (Agentes de Retención)                                                      | 54  |
| Deberes de los Agentes de Retención del IVA                                                                                            | 55  |
| La capacidad contributiva como derecho fundamental o garantía constitucional                                                           | 57  |
| Responsabilidad y solidaridad en materia tributaria                                                                                    | 68  |
| Proceso De Retenciones del Impuesto al Valor Agregado                                                                                  | 70  |
| La obligación tributaria                                                                                                               | 70  |
| Cronograma de actividades para el cumplimiento de Obligaciones tributarias                                                             | 71  |
| Cuándo ejerce la función de Agente de Retención el Contribuyente Especial                                                              | 72  |
| Monto a retener                                                                                                                        | 73  |
| Cálculo del Impuesto a Retener                                                                                                         | 73  |
| Requisitos para la Deducción de la Retención                                                                                           | 75  |
| Recuperación de crédito fiscal por retenciones de IVA                                                                                  | 75  |
| Cuándo se debe Practicar la Retención del Impuesto al Valor Agregado                                                                   | 75  |
| Oportunidad para enterar las Retenciones                                                                                               | 75  |
| Emisión del comprobante de retención                                                                                                   | 76  |
| Declaración de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado                                                                          | 77  |
| Funciones y Atribuciones de los Agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado                                                    | 80  |
| Ilícitos Tributarios y las Sanciones                                                                                                   | 84  |
| Debilidades comunes en las que incurren los contribuyentes especiales durante el proceso de retenciones del Impuesto al Valor Agregado | 89  |
| Bases Legales                                                                                                                          | 91  |
| Definición de Términos Básicos                                                                                                         | 97  |
| Mapa de Variables                                                                                                                      | 103 |
| <b>III. MARCO METODOLÓGICO</b>                                                                                                         |     |
| Fundamento epistemológico                                                                                                              | 104 |
| Enfoque Investigativo                                                                                                                  | 106 |
| Tipo de Investigación                                                                                                                  | 107 |
| Diseño de la Investigación                                                                                                             | 108 |
| Población                                                                                                                              | 109 |
| Técnicas e Instrumentos de Recolección de los Datos                                                                                    | 111 |
| Validez y Confiabilidad                                                                                                                | 114 |
| Técnicas del Proceso y análisis de Datos                                                                                               | 118 |
| Procedimiento de la Investigación                                                                                                      | 120 |

|                                          |            |
|------------------------------------------|------------|
| <b>IV. ANÁLISIS DE RESULTADOS</b>        | <b>125</b> |
| <b>V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b> |            |
| Conclusiones                             | 170        |
| Recomendaciones                          | 175        |
| <b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>        | <b>177</b> |
| <b>ANEXOS</b>                            | <b>182</b> |

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

## LISTA DE CUADROS

| <b>Cuadro</b> | <b>Descripción</b>                                                                                              | <b>Pp.</b> |
|---------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 1             | Mapa de variables                                                                                               | 103        |
| 2             | Empresas del Sector ferretero Calificadas como Contribuyentes Especiales en el Municipio Valera Estado Trujillo | 110        |
| 3             | Escala de la magnitud de un coeficiente de confiabilidad                                                        | 116        |
| 4             | Síntesis del Marco Metodológico                                                                                 | 124        |
| 5             | Lineamientos recomendados a los contribuyentes especiales producto de la investigación                          | 167        |
| 6             | Continuación De Lineamientos Que Deben Seguir Los Contribuyentes Especiales                                     | 168        |
| 7             | Continuación De Lineamientos Que Deben Seguir Los Contribuyentes Especiales                                     | g169       |

www.bdigital.ula.ve

## LISTA DE FIGURAS

| <b>Figura</b> | <b>Descripción</b>                                                                                                   | <b>Pp.</b> |
|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 1             | Clasificación de los Tributos                                                                                        | 27         |
| 2             | Monto a Retener                                                                                                      | 51         |
| 3             | Ejemplo de Monto a Retener del 75%                                                                                   | 73         |
| 4             | Ejemplo de Monto a Retener del 100%                                                                                  | 74         |
| 5             | Ejemplo de Monto a Retener, cuando el IVA no se refleja en la factura                                                | 74         |
| 6             | Oportunidad para Retener                                                                                             | 76         |
| 7             | Archivo TXT, cuando el IVA no se refleja en la factura                                                               | 77         |
| 8             | Registro Contable de la retención                                                                                    | 81         |
| 9             | Registro Contable al cancelar la retención                                                                           | 82         |
| 10            | Asiento relacionado con el Pago de la factura                                                                        | 82         |
| 11            | Asiento relacionado con forma de cómo debe el Proveedor de bienes o servicios registrar contablemente esta retención | 82         |
| 12            | Asiento al recibir la retención                                                                                      | 82         |
| 13            | Asiento al cobrar la Factura                                                                                         | 83         |
| 14            | Ilícitos Formales                                                                                                    | 85         |
| 15            | Obligación de presentar declaraciones y comunicaciones                                                               | 86         |
| 16            | Obligación de permitir el control de la Administración Tributaria                                                    | 87         |
| 17            | Ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de informar y comparecer ante la Administración Tributaria   | 89         |

## LISTA DE TABLAS

| <b>Tabla</b> | <b>Descripción</b>                                         | <b>Pp.</b> |
|--------------|------------------------------------------------------------|------------|
| 1            | Obligación Tributaria                                      | 126        |
| 2            | Aplicación de la Providencia 0049                          | 130        |
| 3            | Verificación de Proveedor                                  | 131        |
| 4            | Porcentaje de Retención                                    | 134        |
| 5            | Verificación de Base Imponible                             | 137        |
| 6            | Comprobantes                                               | 139        |
| 7            | Reportes                                                   | 142        |
| 8            | Calendario                                                 | 143        |
| 9            | Libros de Compra y Venta                                   | 146        |
| 10           | Declaración                                                | 149        |
| 11           | Responsabilidad Solidaria                                  | 151        |
| 12           | Fiscalización                                              | 152        |
| 13           | Ilícitos, Multas                                           | 154        |
| 14           | Capacidad Contributiva y resguardo de la economía nacional | 155        |
| 15           | Repercusión negativa                                       | 160        |
| 16           | Disponibilidad del efectivo                                | 161        |
| 17           | Inconvenientes                                             | 163        |

## LISTA DE GRÁFICOS

| <b>Gráfico</b> | <b>Descripción</b>                                         | <b>Pp.</b> |
|----------------|------------------------------------------------------------|------------|
| 1              | Obligación Tributaria                                      | 127        |
| 2              | Aplicación de la Providencia 0049                          | 130        |
| 3              | Verificación de Proveedor                                  | 132        |
| 4              | Porcentaje de Retención                                    | 135        |
| 5              | Verificación de Base Imponible                             | 138        |
| 6              | Comprobantes                                               | 140        |
| 7              | Reportes                                                   | 142        |
| 8              | Calendario                                                 | 144        |
| 9              | Libros de Compra y Venta                                   | 147        |
| 10             | Declaración                                                | 149        |
| 11             | Responsabilidad Solidaria                                  | 151        |
| 12             | Fiscalización                                              | 153        |
| 13             | Ilícitos, Multas                                           | 154        |
| 14             | Capacidad Contributiva y resguardo de la economía nacional | 156        |
| 15             | Repercusión negativa                                       | 160        |
| 16             | Disponibilidad del efectivo                                | 162        |
| 17             | Inconvenientes                                             | 163        |



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS  
EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO DEL MUNICIPIO VALERA  
ESTADO TRUJILLO**

**Autor:** Argenis Romero

**Tutor:** Dr. José F. Conte

**Año:** 2016

**RESUMEN**

La presente investigación se planteó como objetivo principal analizar las RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO DEL MUNICIPIO VALERA ESTADO TRUJILLO, en tal sentido, se hizo necesario describir el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector, además de señalar las debilidades que se encuentran en el proceso de las retenciones para de esa manera poder establecer lineamientos que permitan la inserción de aspectos de mejoras en el proceso de retención del Impuesto al Valor Agregado. El estudio se sustentó metodológicamente en una investigación fundamentada en el Paradigma Positivista, con Criterio de estudio Cuantitativo, la investigación es de tipo documental, de campo, diseño de investigación no experimental, por cuanto no se manipulará deliberadamente las variables. Las unidades de análisis eran inicialmente (22), pero solo accedieron (19) empresas del sector ferretero para responder el instrumento. Se utilizó como instrumento el cuestionario, contentivo de treinta (30) ítems. Se validó mediante consulta a expertos; con una confiabilidad del 0,93. Se concluyó, en cuanto al proceso de retenciones que el contribuyente conoce el contenido de las distintas providencias especialmente la 0049, sus deberes y derechos allí establecidos, consideran que el servicio que presta el SENIAT a los contribuyentes no justifica los gastos ocasionados para cumplir cabalmente con la disposición. En cuanto a las debilidades, se evidenció el desacuerdo con el porcentaje de retención aplicado actualmente ya que consideran es muy alto, entre otros aspectos. Finalmente, el investigador formuló una serie de lineamientos correspondientes al objetivo número cinco que considero necesarios para el funcionamiento adecuado en las retenciones del Impuesto al Valor Agregado de las empresas calificadas como contribuyentes especiales del Estado Trujillo.

**Palabras Claves.** Retenciones- IVA, procesos, debilidades del proceso, lineamientos.

## INTRODUCCIÓN

En los actuales momentos de inestabilidad en los diferentes órdenes social, político y económico del Estado Venezolano, el tema de los impuestos es de gran importancia para el desarrollo, tanto de Venezuela como de cualquier otro país, tal como muestra la historia, sobre la repercusión que han tenido los impuestos en las transformaciones en el ámbito mundial.

Al respecto, el Sistema Tributario Venezolano, ha crecido significativamente haciéndose más complejo, abarcando a toda la población, por lo cual el conocimiento de las leyes que regulan, gravan, la actividad empresarial, es materia obligada para toda organización, que no quiera incurrir en el incumplimiento o ser afectada económicamente como consecuencia de esta.

Por tal motivo, se crea la providencia que designa a los agentes de retención, el cual lo introdujo el Servicio Nacional de Administración Tributaria a la Asamblea Nacional. Es importante; señalar que toda sociedad se constituye con el objetivo de lograr un fin común, se establecen las normas que han de regir su funcionamiento conjuntamente con los organismos que sean necesarios para la realización de este fin colectivo.

De allí que, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), contiene los estatutos que rigen el funcionamiento del país, en tal sentido, el artículo 133 establece que: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos”; para hacer efectiva esa contribución el Estado recurre a los tributos (impuestos, tasas, contribuciones especiales).

Considerando lo antes expuesto, el artículo 316 de la Carta Magna en Venezuela hace referencia a que la administración tributaria, gestionará la distribución adecuada y justa de las cargas públicas conforme a la capacidad económica del contribuyente, considerando a la progresividad como principio del mismo, además del resguardo de la economía nacional, también del

mejoramiento de la calidad de vida de todos los venezolanos, siendo necesario entonces un sistema eficiente para la recaudación de tributos.

Debido a la importancia que tiene la información tributaria, para estimular el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes al pago de los tributos, es fundamental determinar qué mecanismos emplean los contribuyentes para conocer la información en materia de Impuesto al Valor Agregado, precisando que es fundamental para la Administración Tributaria Nacional. El Impuesto al Valor Agregado, se ha caracterizado por ser uno de los medios de recaudación más importantes para los países en vías de desarrollo; en Venezuela es considerado como el mayor exponente de la llamada tributación indirecta, la cual se determina por la agregación de valor que los participantes de la cadena de comercialización de bienes y servicios ofrecen en cada una de las etapas.

Entonces, el Legislador con el objeto de ejercer un mejor control de la Administración Tributaria sobre la recaudación, en la Ley del impuesto al Valor Agregado, faculta a dicho ente para la designación de responsables del pago del mismo, en calidad de agentes de retención a quienes por sus funciones públicas o privadas intervengan en operaciones gravadas por el mismo impuesto. Sobre la base de tal facultad, la Administración Tributaria emite dos Providencias Administrativas destacando la Providencia 0056, reimpressa por error material el 17 de mayo de 2005, reformada por la Providencia 0049, de fecha 14/07/2015, Gaceta Oficial No. 40720 del 10/08/2015, a través de las cuales designó como agentes de retención tanto los Entes Públicos Nacionales, Estadales, así como Municipales como sujetos pasivos especiales o agentes de retención.

Los agentes de retención, son sujetos pasivos calificados y notificados en forma expresa de tal condición por las Gerencias Regionales de Tributos Internos. En materia de IVA, según la Providencia 0049, de fecha 14/07/2015 los sujetos pasivos, distintos de personas naturales, que hayan sido calificados y notificados como especiales, no obstante; es preciso indicar

que la citada providencia 0056 fue derogada por la Providencia Administrativa Nro. SNAT/2013-0030, que a su vez fue reemplazada por la Providencia Administrativa N° SNAT/2015/0049, donde se designan agentes de retención del impuesto al valor agregado.

De manera que, la Administración Tributaria en Venezuela, muestra su capacidad para que los contribuyentes cumplan con el pago de impuestos, conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario (2014), así como con los deberes formales orientadores de las actuaciones del sujeto pasivo, además de las responsabilidades derivadas de la designación como agentes de retención, en razón de que el objetivo del sistema tributario, es apoyarse en los contribuyentes especiales, en cuanto al pago, declaración de impuestos, también realizar la retención de los mismos.

Ahora bien, con fundamento en lo indicado precedentemente, resulta imperioso conocer y analizar cómo se está aplicando tales procedimientos en las empresas, por tal razón; se plantea el presente Trabajo Especial de Grado, para optar al Título de Especialización de Derecho Mercantil, Mención Tributos Empresariales, titulado: Retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo, donde se han considerado, las disposiciones establecidas en las Providencias referentes a los contribuyentes especiales, tanto para el agente como para el sujeto retenido, por lo que resultó imperioso utilizar una metodología de tipo documental, de campo, con un diseño de investigación no experimental, por cuanto no se manipuló deliberadamente las variables; en consecuencia, la investigación se estructuró de la siguiente manera:

Capítulo I: Se presenta el planteamiento del problema, objetivo general además de los objetivos específicos, justificación del problema, también la delimitación. Capítulo II: Contiene el Marco teórico; que aborda el marco teórico, como: antecedentes de la investigación, bases teóricas, legales, definición de términos, el mapa de variables. Capítulo III: Abarca el marco metodológico donde se expone el tipo, el diseño de investigación, población,

muestra, técnicas e instrumentos de recolección de datos, validación y confiabilidad del instrumento.

En cuanto al Capítulo IV: Allí se presentan los resultados del estudio realizados; obtenidos con la aplicación del instrumento (cuestionario), mediante el análisis e interpretación, así como la representación gráfica de los resultados. Finalmente, en el Capítulo V, se encuentran las conclusiones, las recomendaciones del estudio, referencias bibliográficas y los anexos que soportan la investigación.

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

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

El Estado Venezolano durante las dos ultima décadas, ha examinado alternativas que le permitan salir de las dificultades económicas, sociales, políticas, entre otras; por lo cual considera como alternativa los ingresos tributarios que le permita enfrentar el déficit fiscal, así como cooperar con el gasto público, por lo cual se plantea la justa distribución de las cargas, para mejorar el nivel de vida de los venezolanos, además de proteger la economía del país. Es decir, el Estado exige a la sociedad recursos conforme a la capacidad económica de cada individuo, por medio de los tributos como instrumento de recaudación, que permita satisfacer necesidades de la población, tales como cubrir el gasto público.

Por lo tanto, el uso de los tributos, constituye una de las fuentes de ingreso más fuertes; que poseen los Estados, así como una alternativa para salir de las crisis que se puedan presentar, entonces; para el Estado, establece una plataforma, con el objeto de llevar a cabo una mayor distribución de la riqueza, además de buscar una justa distribución económica y social.

En tal sentido, es importante destacar que los individuos pertenecientes a una sociedad tienen el deber y la obligación, de contribuir al gasto público mediante el aporte tributario por lo que se crea un deber moral de los ciudadanos establecidos como sociedad nacional con una obligación; estos deberes deben ser regulados mediante principios constitucionales que garanticen, que ese aporte sea exigido a quienes ostenten capacidad económica, además de que las reglas de asignación de la potestad para su

creación obedezcan a principios fundamentales que impidan que el tributo se convierta para los ciudadanos en una confiscación de los bienes del mismo.

Igualmente, es significativo destacar, lo planteado por Macías (2010), que a lo largo de la historia los tributos han jugado un papel muy importante para el desenvolvimiento de las empresas, además estos constituyen una de las formas que ha tenido el Estado Venezolano para la obtención de recursos, por medio de la implementación de economías particulares, como lo son la vía tributaria, mediante la cual se crean sistemas de tributación para personas naturales y jurídicas, las cuales han evolucionado gradualmente por medio de reformas legales, para así reforzar la economía del país.

De manera que, actualmente en Venezuela la disciplina fiscal recorre toda la nación, cada vez hay más aceptación sobre ello en todo el país, ya que es elemento esencial para el desarrollo económico y social; por lo cual hoy en día es más frecuente la creación, ejecución de reglas fiscales claras para imponer límites al déficit, al gasto, a la deuda pública del país. Donde la Administración Tributaria ha adoptado programas e instrumentos cada vez más rígidos de recaudación, fiscalización de deberes formales, materiales dirigidos a los contribuyentes, con el fin de evitar la evasión fiscal, pero también elevar los niveles de recaudación de los ingresos fiscales necesarios para cubrir el presupuesto nacional.

Sin embargo, el sistema tributario nacional, como medio y coordinador de las cargas impositivas proyecta la falta de objetividad, está lejos de ser un sistema progresivo, por lo que Macías (2010), explica que son claras las evidencias de su alto grado de regresividad en cada instrumento legal tributario.

De manera que; se requiere comprender los efectos y el grado de incidencia económica que estos tienen en los grupos de ingresos más bajos dado el fenómeno de la traslación de los impuestos, lo cual limita o perjudica los efectos distributivos, atribuibles al sistema tributario venezolano; por mandato expreso de la Constitución de la República Bolivariana de

Venezuela (1999), parafraseando su artículo 316, donde se destaca que “la administración tributaria procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional, la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente en la recaudación de los tributos”.

Entonces, derivado de lo indicado, Abreu (2007), enfatiza, que el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), tiene como objeto primordial participar activamente en las políticas de materia fiscal, administrando acertadamente la recaudación de impuestos, fomentando la cultura tributaria para que disminuya las elevadas tasas de evasión fiscal a la vez que se consolide un sistema basado en la actividad productiva; es decir, registra las bases de una administración autónoma con recursos propios.

Aunado a la creación de los Contribuyentes Especiales el Código Orgánico Tributario (2014), en su artículo 27 donde se plantea, la designación mediante providencia administrativa, este tipo de contribuyentes funge como agentes de retención del impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre la renta; es por ello que la implementación de esta normativa fiscal, requiere de una serie de procedimientos, dentro de los cuales es ideal la aplicación de un sistema de control interno tributario, para así cumplir cabalmente con la normativa que la rigen.

Por otra parte; el Impuesto al Valor Agregado a pesar de ser un impuesto indirecto grava las manifestaciones secundarias, se ha convertido en uno de los mayores ingresos fiscales del país pasando a formar parte de la segunda fuente principal de ingreso que tiene el Estado para coadyuvar el gasto público, de aquí se deriva una de las explicaciones del porqué de los agentes de retención.

El investigador explica que en el caso de los Contribuyentes Especiales, es decir; los agentes de retención, los mismos son responsables del pago de

Impuesto al Valor Agregado en calidad de agentes de retención, por tal motivo; el Estado cuenta con una gran fuente de ingresos fiscales necesarios para la disminución del gasto, así como de la deuda pública del Estado. En consecuencia, Ramírez (2015), explica que el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), se pronunció mediante sus funcionarios donde los mismos, han señalado “que el objetivo es facilitar el control del pago del impuesto, reducir la evasión fiscal, utilizando como estrategia o alternativa a los contribuyentes especiales, para llevar un mejor control en la recaudación de los tributos”, (p.25).

Conforme a lo planteado, se hace necesario resaltar que, la Administración debe especializar para el ejercicio de sus funciones, facilitando de esta manera el cumplimiento de sus objetivos de recaudación y fiscalización a fines de ejercer el control, administración de sujetos pasivos con características similares, respondiendo a las tendencias de estratificación de contribuyentes.

Lo anterior determina que los sujetos pasivos calificados (agentes de retención), como especiales requieren de una atención especializada por parte de la administración tributaria, donde los sujetos pasivos especiales deberán sujetarse a las normas contentivas de las providencias, con la finalidad de declarar y pagar sus obligaciones tributarias, del cumplimiento de los deberes formales como agentes de percepción de tributos, entre otros.

En tal sentido Ramírez (2015), interpreta distintas providencias relacionadas con los contribuyentes especiales y agentes de retención, señala que se ha clasificado a los contribuyentes en función de sus ingresos, sector o actividad económica, para ello creó la categoría de Especiales. Igualmente explica que para ser objeto de esta calificación, los contribuyentes reciben notificación escrita por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), donde les indican que han sido calificados como “Especiales”, para la retención del

Impuesto al Valor Agregado, además de distintas pautas que han cambiado; así como, ampliado desde su creación.

Estos contribuyentes deben cumplir con sus deberes formales y pagos de tributos en la forma, en el lugar que la Administración Tributaria determine, así lo señala Ramírez (2015), de igual manera indica que el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, ha designado como agentes de retención a dos grupos de personas, a saber:

A los Entes Públicos Nacionales, este grupo está conformado principalmente por: La República, el Banco Central de Venezuela, la Iglesia Católica, los Institutos Autónomos creados por el Poder Nacional, las Fundaciones, Asociaciones y Sociedades Civiles, creadas por la República, las Fundaciones, Asociaciones y Sociedades Civiles en las cuales la República tenga participación en los términos establecidos en la Ley Orgánica de la Administración Pública, las Universidades Nacionales, Colegios Profesionales y Academias, entre otros.

También a los contribuyentes calificados como especiales, este grupo está conformado por aquellos sujetos (Personas Naturales ó Personas Jurídicas), que han sido expresamente calificados, notificados por la Administración Tributaria como tales, atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, según la Gerencia de Tributos Internos de la Región de su jurisdicción, estos sujetos pueden ser o no entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas; puede que sean o no contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, lo cual dependerá no de su calificación como contribuyente especial, sino del hecho de que estén o no sujetos al Impuesto y que realicen o no los hechos imposables establecidos en la ley.

Según Gaceta Oficial N° 37.585 de fecha 15 de Diciembre del 2002, Providencia 1419, derogada por la providencia 1455 de fecha 29 de Noviembre del 2002, en la cual se designa a los “Contribuyentes Especiales” como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por lo que

tendrán que retener de sus proveedores (contribuyentes ordinarios) de bienes y servicios el 75% o 100% del débito fiscal, ambas providencias fueron derogadas por la providencia N° 0056 del año 2005, reformada por la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030. del año 2013; la cual a su vez fue reemplazada por Providencia Administrativa N° SNAT/2015/0049.

Ahora bien, la definición de contribuyentes ordinarios, según el Código Orgánico Tributario (2014), tenía que estar referida a “los contribuyentes del impuesto, dado que en la ley no existe distinción entre contribuyentes especiales y ordinarios, de modo que los contribuyentes especiales deben de efectuar la retención a todos los contribuyentes, por lo que ellos también serán objetos de retención.

Equivalentemente la Providencia Administrativa N° SNAT/2015/0049, la cual en su artículo 1° señala que “se seleccionan como responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales la Administración Tributaria, haya calificado como especiales”. Por lo tanto, los sujetos pasivos, fungirán como agentes de retención del impuesto al valor agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto.

A tal efecto, las distintas Providencias publicadas por la administración tributaria, ha generado desfavorables consecuencias al sector empresarial y comercial especialmente a las empresas del sector Ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo, además de la innegable incomodidad generada a las empresas designadas como tal, a consecuencia de su aplicación.

Las consecuencias de las providencias se verifican en ejemplos como son: reestructuración de sus controles administrativos y contables dentro de la empresa, el uso de los recursos de las empresas para cumplir con los deberes, la posible descapitalización de la misma en el caso de que no esté debidamente asesorada, posible deterioro en competitividad ya que existe un desvío de atención de su objetivo principal, incluso puede originar hasta la

quiebra y cierre de muchas de ellas. Ya que, los sujetos a la retención del Impuesto al Valor Agregado, deberán pagar dicho impuesto anticipadamente cuando le vendan bienes o presten servicios a otros contribuyentes especiales o entes públicos, nacionales, estatales y municipales.

De allí, la necesidad de comprender que las empresas tienen que ser vista desde un enfoque sistémico, es decir, bajo una perspectiva integral, considerando que si en la organización se genera o cambia un área funcional, se generará un efecto repercutiente o concomitante sobre el resto de las áreas que la conforman.

En la actualidad, la información es la clave del éxito de la empresa, entonces debe considerarse que la información tributaria, financiera persé no es productiva, es necesario manejar los mecanismos de análisis para la toma de decisiones, ya que sin ellos sería imposible determinar el impacto que ciertos hechos generen a la empresa. Es importante hacer mención que los tributos, específicamente los impuestos son un punto de estudio obligatorio para las empresas, por el impacto que generan en el flujo de efectivo de las mismas en cuanto al uso y movilización del efectivo.

En tal razón, es oportuno señalar que el flujo de efectivo representa un aspecto de relevancia en cualquier organización, por cuanto la forma como se administre el mismo, determina la eficacia operativa de la actividad financiera atendiendo a normas, principios, políticas que establezca la empresa en el manejo y uso de éste.

Por consiguiente, las Empresas del Sector Ferretero en el Municipio Valera Estado Trujillo, que fungen como agentes de retención, al cumplir con lo establecido en la providencia, proceden a realizar el abono en cuenta a los proveedores por las facturas procesadas por la compra de bienes y servicios.

Se genera entonces una disminución en el flujo de efectivo, ya que debe abonar al fisco inmediatamente al realizar la retención, adicionalmente se presenta la problemática en cuanto a la ausencia de procedimientos

administrativos y contables, lo que produce que se tenga que elaborar normas, procedimientos, ajustes a los sistemas y procesos alternativos para cumplir a cabalidad con la mencionada obligación tributaria. Es decir; que las disposiciones previstas en las referidas providencias, implican que los contribuyentes sujetos a la retención del Impuesto al Valor agregado, están pagando dicho impuesto con anticipación a la declaración mensual.

Algunos contribuyentes sujetos a retención normalmente realizan compras de gran volumen, por lo tanto, pueden verse beneficiados por montos considerables, representados por excedentes de crédito fiscal por compensar y al ser objetos de retención, se afecta su situación financiera, ya que, poseen excedentes de créditos fiscales acumulados que aún no han podido ser compensados, en consecuencia, como si fuera poco, tendrán también un anticipo de Impuesto al Valor Agregado pendiente por compensar, no permitiendo al empresario sujeto a retención realizar inversiones, ni cumplir oportunamente con las obligaciones, gastos normales de la actividad económica que desempeñan, como es el caso de las empresas del sector ferretero.

Tomando en consideración, que así como la situación expuesta en párrafo anterior en cuanto a las empresas que compran grandes cantidades de productos, las ferreterías también manejan grandes volúmenes en mercancías por las características propias de su naturaleza, es decir; que son establecimientos comerciales dedicado a la venta de útiles para el bricolaje, la construcción y las necesidades del hogar, normalmente es para el público en general aunque también existen dedicadas a profesionales con elementos específicos como: cerraduras, herramientas de pequeño tamaño, clavos, tornillos, silicona, persianas y un largo entre otros.

A las Ferreterías también se les designa como al conjunto de útiles de hierro que en ella se puede adquirir (producto de ferretería) y por extensión a otros productos metálicos (ejemplo: desarmadores, serruchos o martillos) o no metálicos allí adquiridos (ejemplo: un tubo de silicona y su pistola de

aplicación o una lija). Algunas de ellas también venden pinturas y equipos para el pintor (brochas, rodillos, pistolas, entre otros).

Con fundamento, a las situaciones mencionadas en párrafos anteriores relacionadas con las empresas calificadas como contribuyentes especiales, se generan situaciones donde la cuantía del porcentaje (%) es excesiva y existe ineficiencia en el procedimiento de recuperación, pues es tardío y está condicionado por circunstancias o eventos no imputables al solicitante, se relaciona por lo tanto con la situación en la que se encuentran las empresas del sector ferretero agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, en el Estado Trujillo, debido a que gran parte de ellas carecen del conocimiento necesario para actuar como contribuyentes especiales, las mismas tienen la obligación de retener el impuesto a sus proveedores por prestarle servicios exclusivamente a un ente público nacional, toda la facturación estaría sujeta a retención del mencionado impuesto.

De igual manera, los contribuyentes especiales, tienen la obligación de efectuar diversas gestiones administrativas, incluyendo la preparación de declaraciones mensuales, de las retenciones efectuadas en formatos electrónicos que deberán ser suministradas a través del portal, siguiendo las indicaciones y especificaciones solicitadas en él, preparar comprobantes de retenciones, mantener registros, entre otros.

Estas nuevas gestiones de actos administrativos generan a los contribuyentes especiales gastos de índole administrativo por haber sido designados como tal. Tal situación interpretando a Ramírez (2015), representa para los agentes de retención una enorme carga o peso económico, ocasionando una serie de cambios y estrategias administrativas, por ejemplo al tener que adelantar un impuesto indebido o no causado que para el momento de la determinación impositiva pudiera generar excedente de crédito fiscal en virtud que se hayan efectuado más compras que ventas en cuanto a Impuesto al Valor Agregado.

Otros aspectos que son importantes mencionar se refieren por una parte a que el trámite de reintegro o pago por parte de la administración tributaria a los contribuyentes especiales es lenta, sumando el efecto de la devaluación sobre la cantidad de dinero pagada. Y por otra parte; que los contribuyentes especiales pueden ser sancionados por la Administración Tributaria por incumplimiento de los deberes formales con multas cuantiosas según el tributo omitido, por falta de conocimiento.

Todo lo indicado afecta la operatividad de la empresa, recurriendo en algunos momentos al endeudamiento con terceros por falta de flujo de efectivo que le impiden cumplir con sus obligaciones legales y contractuales, esta situación le ha ocasionado un incremento adicional en sus costos, debido al gasto de interés de financiamiento. Es conocido por muchos profesionales en el área contable que un alto porcentaje de estas empresas reflejan un agudo índice de insolvencia ante obligaciones legales, lo cual pueden ocasionar la quiebra o cierre de las empresas por no poder afrontar sus obligaciones corrientes.

Por todo lo expuesto en párrafos preliminares; es de vital importancia que las empresas al calificar como contribuyentes especiales en el estado Trujillo, hagan un análisis exhaustivo de las consecuencias administrativas que tendrán y han tenido dentro de las empresas, en toda su estructura. Y de esta manera dar una orientación más específica de los aspectos anteriormente planteados, que permita tanto a los empresarios calificados como contribuyentes especiales, profesionales de la contaduría pública tener un mayor conocimiento de la aplicación, manejo, orientación en cuanto al tratamiento para este tipo de empresas.

De acuerdo a lo antes descrito en el planteamiento de la presente investigación, da lugar u origen a la formulación de siguiente pregunta:

## **Formulación del Problema**

¿Cómo han sido las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo?

Para dar respuesta a lo anterior, se generan las siguientes interrogantes:

¿Cómo es el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo?

¿Qué debilidades se encuentran en el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, realizado por las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo?

¿Qué lineamientos permiten la inserción de aspectos de mejoras en el proceso de retención del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector Ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo?

## **Objetivos de la Investigación**

### **Objetivo general**

Estudiar las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo.

### **Objetivos específicos**

Describir el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo.

Señalar las debilidades se encuentran en el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, realizado por las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo.

Establecer lineamientos que permiten la inserción de aspectos de mejoras en el proceso de retención del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector Ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo.

## **Justificación de la Investigación**

La presente investigación generará información útil para la Gerencia de las empresas al ser sujetos pasivos especiales o agentes de retención, pues al conocer el efecto que producen las reformas tributarias en la empresa, estos podrán ser considerados para la toma de decisiones y así establecer estrategias que permitan la maximización de los beneficios; así como la reducción de posibles sanciones derivadas del incumplimiento de las disposiciones establecidas por la administración tributaria.

De manera que, la presente investigación sentara las bases para estudiar el conocimiento y preparación de los contribuyentes especiales, que servirá de apoyo fundamental a las organizaciones que buscan coordinar y planificar todo lo referente a los mecanismos de control para disminuir la evasión fiscal, para ello requiere contar con personal altamente calificado, capaz de ejercer el cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya que la crisis actual conlleva a la responsabilidad de llevar a cabo una eficiente planificación fiscal, donde gerentes, administradores y contadores están llamados a jugar un papel protagónico a la hora de sugerir líneas de acción adecuadas y razonables.

Por tal razón, se considera pertinente realizar una investigación que se justifica desde distintos puntos a saber:

Desde el punto de vista teórico, por cuanto contribuye a profundizar con relación a una problemática teórica novedosa referida a las consecuencias e impacto causado a las empresas del sector ferretero. El estudio adquiere importancia en el área tributaria por lo tanto se posee justificación práctica, debido a que ayuda a que las empresas, instituciones y personas que conforman los sujetos activos y pasivos de la obligación tributaria con respecto a las retenciones del Impuesto al Valor Agregado IVA, y que tengan a su alcance un material bibliográfico con información clara precisa que le servirá de consulta.

Desde el punto de vista práctico, el presente estudio se considera de gran importancia, debido a que ofrece sugerencias o métodos para el adecuado manejo de los tributos que evite afectar sustancialmente la utilidad de la empresa, es decir permitiendo con ello, mejorar la gestión de las empresas del sector ferretero en el municipio Valera Estado Trujillo.

Igualmente, se justifica desde el punto de vista metodológico, por cuanto el instrumento permitirá, evaluar y recolectar datos que caracterizan a los agentes de retención, sus objetivos, competencias, entre otros, asimismo dicho instrumento constituye una referencia para otros investigadores del área.

La información es relevante desde el punto de vista fiscal esta relacionada con las imposiciones establecidas en las Leyes vigentes en el país y la región. Asimismo, el trabajo de investigación tiene connotaciones pedagógicas por servir de material bibliográfico para estudiantes de pre y postgrado de Tributos, Mercantil, Derecho Tributario, Contaduría Pública, docentes e investigadores que puedan mostrarse en el tema y a su vez brinda un aporte valioso para futuras investigaciones con objetivos similares a la presente.

La investigación tiene relevancia social, por cuanto los lineamientos resultantes de la investigación, beneficiaran directamente al entorno empresarial del municipio Valera. Las recomendaciones sugeridas, contribuirán a la solución de problemas internos, con un espectro interesante para otras organizaciones de naturaleza similar.

Finalmente, este estudio constituirá un antecedente para futuras investigaciones que se desarrollen acerca del tema; sirviendo además de herramienta, para los profesionales, empresarios e interesados en la materia tributaria, específicamente en lo que respecta a las implicaciones que se tiene por ser contribuyente especial y agente de retención.

## **Delimitación de la Investigación**

**Delimitación Teórica-Temática.** El estudio está encuadrado dentro de las Líneas de investigación contempladas por el programa de Postgrado de la Universidad de los Andes. La investigación se enmarcó dentro del área temática de las retenciones del impuesto al valor agregado en las empresas del sector ferretero calificadas como contribuyentes especiales, por lo que es necesario tomar en cuenta los criterios establecidos por autores tales como: Villegas (2008): Curso de finanzas, Derecho financiero y tributario, González (1991): Curso de derecho tributario, Giuliani (2009): Derecho Tributario, Ley del Impuesto al Valor Agregado (2014), Código Orgánico Tributario (2014), Lemus (2004): Impuestos en Venezuela, Carmona (2002): Régimen Tributario Venezolano, Crespo (2010): Agentes de Retención, entre otros.

**Delimitación Espacial- Poblacional.** La presente investigación pretende realizar un análisis del impacto de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo. Es decir que la investigación tiene como objeto poblacional las empresas del sector ferretero que son Agentes de Retención ó Sujetos Pasivos especiales en el Municipio Valera Estado Trujillo.

**Delimitación Temporal.** La investigación se efectuará durante los meses de Noviembre del 2015 hasta Marzo del 2016 tiempo suficiente para la consecución de los objetivos previstos.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

La construcción del marco teórico, se realiza con la finalidad de elaborar un argumento que sustente lo planteado, ya que analizar y discernir sobre algunos aspectos claves permiten determinar si algunos estudios previos, así como la revisión de la literatura sugieren una respuesta, aunque sea parcial, al tópico de investigación. Por tal razón en la presente investigación, se desarrolla un marco teórico fundamentado en antecedentes, bases legales, bases teóricas, además del mapa de variables. Toda esta disposición sirve como soporte, para el alcanzar el objetivo general propuesto el cual consiste en analizar las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero calificadas en el municipio Valera estado Trujillo.

#### **Antecedentes de la Investigación**

Morán (2012), presento ante la Universidad del Zulia, una investigación titulada “Retención del Impuesto Al Valor Agregado En La Empresa Zupotencia, C.A.”; para optar al Grado de Especialista en Tributación. El propósito de la investigación fue evaluar la retención del Impuesto al Valor Agregado en la empresa en estudio.

La metodología utilizada para el cumplimiento de los objetivos planteados, fue de tipo transeccional descriptiva y de campo, en virtud de que se realizó un análisis de las normas establecidas en materia de retenciones del Impuesto al Valor Agregado. La técnica para recolección de datos fue un cuestionario compuesto por 57 preguntas, cuyas alternativas de respuestas son abiertas y dicotómicas cerradas, dirigidas al personal administrativo y contable de la empresa en estudio.

El aporte principal de la investigación fue dar a conocer al personal administrativo la existencia de un procedimiento de recuperación de créditos fiscales aplicable a la empresa en cuestión. Concluyendo que la empresa, se encuentra financieramente en una situación difícil, motivado a la falta de liquidez para poder cumplir a cabalidad sus compromisos adquiridos con terceros. Igualmente, se constató que cumple con su deber de declarar y pagar las retenciones del Impuesto al Valor Agregado que realiza a sus proveedores. Además se evidenció que la empresa cumple correctamente con los deberes formales en materia de retenciones del Impuesto al Valor Agregado.

Igualmente, se determinó que los empleados de la empresa no están en capacidad de iniciar un proceso de recuperación de créditos fiscales, sin embargo, la empresa se encuentra en condiciones para solicitar la recuperación, por lo cual, se recomendó realizar un análisis de las retenciones acumuladas del Impuesto al Valor Agregado; mantener al personal administrativo y contable de la empresa actualizado en materia de recuperación de créditos fiscales, con la finalidad de aprovechar al máximo los beneficios que ofrece la normativa vigente. Por otra parte se recomendó a la Administración Tributaria evaluar la simplificación del procedimiento para la recuperación de créditos fiscales, motivado a agilizar los procesos.

El antecedente citado constituye un excelente aporte para la presente investigación por cuanto aborda ampliamente la Variable Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, basa su análisis en la situación de la empresa, fundamentado en el excesivo crédito fiscal acumulado, producto de las retenciones efectuadas por sus clientes y su imposibilidad de ser compensado del impuesto a pagar; la excesiva retención del Impuesto al Valor Agregado merma los ingresos que percibe la misma una vez prestado el servicio. En tal sentido, permite al investigador guiarse respecto del proceso de las retenciones; así como precisar debilidades que se encuentran en el proceso de las retenciones del impuesto en cuestión.

Cordero (2012), en su trabajo de titulado “Impacto financiero de los anticipos del ISLR y las retenciones del IVA sobre el flujo de caja de las organizaciones”, para optar al título de Especialidad en Ciencias Contables Mención Tributos, Rentas Internas, en la Universidad de los Andes. Para lo cual fue necesario plantearse como objetivos específicos el diagnóstico de la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), los anticipos aplicables al Impuesto sobre la Renta (ISLR), así como esbozar los procedimientos óptimos de los mismos.

El problema de la investigación surge cuando los contribuyentes ordinarios del IVA le venden a un Contribuyente Especial o ente público Nacional, los cuales son objeto de la retención del IVA; implicando tal hecho un adelanto del mencionado impuesto, ocasionándole efectos sobre el flujo de efectivo. Para dar cumplimiento a los objetivos planteados en el estudio, se realizó una investigación de tipo documental con diseño campo; para medir el efecto fue necesario utilizar matrices de recolección, que permitieron obtener información de gran utilidad en la aplicación de variables tributarias y de los indicadores financieros, los cuales permitieron conocer el impacto financiero generado por las variables estudiadas.

En relación a los resultados obtenidos, se determinó que la retención del IVA genera un efecto negativo al observarse el represamiento de fondos, los cuales fueron destinados al pago anticipado del IVA por efectos de retención, que pudieron ser empleados como capital de trabajo o para cumplir con las obligaciones o compromisos adquiridos por la empresa en el corto plazo.

Adicionalmente, se constató mediante las razones financieras, que dicha retención generaba una variación considerable en los indicadores financieros al tomar en cuenta el anticipo de IVA en el cálculo de los mismos, pero luego al calcularse dichos indicadores sin contemplarse en las partidas del activo el anticipo del mencionado tributo, esto generaba una disminución en los índices de liquidez, solvencia y rentabilidad, comprobándose con ello el efecto de la retención del IVA en el flujo de efectivo de las empresas. En

cuanto a los anticipos aplicables al ISLR, se observó un resultado de carácter similar al de la retención del IVA pero en proporción mucho menor.

La inherencia de este antecedente con la investigación, obedece en esencia a que se correlaciona con las variables descritas en el presente estudio, ya que tiene que ver con el impacto de las retenciones del IVA en el flujo de efectivo de los contribuyentes especiales. Adicionalmente se considera relevante aunque no está considerado en las variables de la presente investigación porque sirve de fomento de la actualización de los profesionales contables sobre el tema, el cual repercute de manera significativa en la inserción de las empresas calificadas como tal en el contexto global; producto de la asesoría oportuna y pertinente por parte del contador. De esta manera se justifica la escogencia de tal antecedente para la presente investigación.

Viloria (2011), en su estudio titulado “Incidencia del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el Flujo de Caja a Corto Plazo en las PYMES del sector Servicios”, el cual fue presentado como requisito en la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado, para optar al título de Especialista en Gerencia, mención Financiera. La investigación se planteó como objetivo determinar la incidencia del IVA en el Flujo de caja a corto plazo en las PYMES, por lo cual fue importante plantearse como objetivos secundarios el diagnósticos de los procedimientos en el manejo del flujo de caja y verificación de la situación de administrativa y contable de las mismas para así establecer estrategias que permitan mejorar los procedimientos ejecutados en las PYMES del sector servicio.

El tipo de investigación fue descriptivo con diseño no experimental, transeccional descriptivo. La población estuvo configurada por las pequeñas empresas de la ciudad de Maracaibo, seleccionándose una muestra aleatoria estratificada de 94 gerentes de finanzas, a quienes se aplicó un cuestionario, analizado con estadísticas descriptivas.

Los resultados indicaron que si bien a la mayor parte de las empresas no afecta el IVA en torno a las ventas de crédito, así como al contado, una tercera parte de ellas si se está viendo afectado por ello. Se cumplen a cabalidad las funciones de tesorería y llevan un respaldo confiablemente documentado de las operaciones realizadas, lo cual apoya sus decisiones. Continúa la autora señalando, que existen consecuencias del IVA también en una tercera parte de la muestra analizada. Entre las estrategias de flujo de caja aplicadas aquellas enfocadas en lograr equilibrar el flujo de caja, mantener una política de crédito efectiva, así como esfuerzos concretos en el cobro de las cuentas a crédito.

Concluyó la investigadora mencionando que el IVA tiene incidencia en el flujo de caja a corto plazo en pequeñas empresas del sector servicios. Se sugiere mantener el ejercicio de las funciones de tesorería, dada la importancia de este aspecto para el desarrollo de las pequeñas empresas, empleando técnicas y modelos adecuados, adaptados a esta gestión financiera. Las recomendaciones incluyen ampliar aún más la información en el área e implementar mejoras organizacionales, en función de optimizar la gestión financiera.

Esta investigación se considera como antecedente de la presente investigación, debido a que en ella se menciona la Incidencia del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el Flujo de Caja, se incluyen el análisis de los Estados financieros, con los que puede medirse la incidencia y en nuestro caso el impacto que el IVA produce a las organizaciones.

Villarreal (2011), presentó una investigación que lleva por título “Relación entre retenciones del IVA, soportadas y los Flujos de Caja de los Contribuyentes Especiales”, para optar al título de Especialista en Gerencia Financiera, en la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. La misma se planteó como objetivos analizar las relaciones entre el IVA soportadas y el flujo de caja de los Contribuyentes Especiales, además de evaluar la incidencia en los diferentes flujos de cajas con respecto a las retenciones de

IVA establecidos en la providencia N°. SNAT/2005/0056, indagar sobre la disponibilidad de efectivo del contribuyente especial Matadero Industrial Centro Occidental, C.A.

Con la finalidad de determinar su capacidad financiera para cumplir con la obligación del impuesto pendiente, así como una contribución para la empresa se demostró mediante escenarios los distintos niveles de proporcionar los distintos niveles de proporción de costos, gastos gravables, utilidad neta que debe tener el matadero, para mantener su punto de equilibrio.

La investigación se realizó mediante un estudio de campo, con base documental, con carácter exploratorio, puesto que se desarrolló con fuentes primarias es decir la población estuvo conformada por los integrantes de los departamentos de contabilidad y administración del matadero, procesadas por medio de la aplicación de un cuestionario, a la muestra seleccionada para tal fin. Asimismo, se realizó el análisis e interpretación de la información recabada en consistencia con las variables, planteadas en el estudio.

Entre las conclusiones más destacadas, se tiene que la providencia administrativa que designa a los contribuyentes especiales como agentes de retención del IVA, vulnera el principio de constitucional, también se pudo detectar que las consecuencias del impacto financiero / económico en las retenciones del IVA, es que las mismas representan un enorme peso financiero, dado el impacto negativo en el flujo de caja porque causa un desajuste o perjuicio, ya que se tiene que anticipar el 75% del IVA, causado, pues cuando no se compensa la totalidad del IVA retenido, es necesario traspasar este excedente a los meses subsiguientes para poder compensarlos, salvo que se soliciten los reintegros según lo previsto en el artículo 6º, segundo aparte de la providencia administrativa 2005/0056.

En relación a este antecedente, cabe acotar que su correspondencia con el tema objeto de estudio en la presente investigación, se encuentra primordialmente los perjuicios derivados de la responsabilidad de ser

contribuyente especial. Por otra parte, dicho antecedente hace referencia las relaciones entre las retenciones y el flujo de caja, lo cual contribuye directamente con el tema en estudio de la presente investigación.

Es relevante acotar, que el grupo de investigadores antes expuestos brindan una gama de importantes aportes, que consisten en el apoyo a la base metodológica, relacionada con las retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA), a los agentes de retención, lo que permite una mejor comprensión de los aspectos relacionados con el análisis de la problemática de las Empresas del Sector Ferretero que fungen como Agentes de retención.

### **Bases Teóricas**

El desarrollo de una investigación parte de la configuración de un conjunto de conocimientos, lo cual se obtiene a partir de las bases teóricas, que respaldan el conjunto de hechos y observaciones concernientes a la pregunta de investigación. En tal sentido se desarrollaran aspectos tales como los tributos, los impuestos, IVA, contribuyentes especiales, aspectos legales, retenciones del Impuesto al Valor agregado, Flujo de efectivo; así como el proceso de las retenciones en las empresas; las debilidades en el proceso de las retenciones, además de aspectos de mejoras en el proceso de retención.

Tambien es importante para el investigador, autor de la presente investigación, manifestar que para poder desarrollar integralmente el contenido teórico necesario para la investigación se utilizó en reiteradas oportunidades los servicios y bondades de la Internet, por la abundante información sobre, agentes de retención del IVA.

A continuación se iniciara el desarrollo y contextualización de las variables correspondientes a la investigación; es decir retenciones del IVA pero para comenzar a desglosar la mencionada variable es necesario conocer algunos elementos que son clave para su correcta comprensión.

## **Retenciones del Impuesto al Valor Agregado**

La Retención del Impuesto al Valor Agregado; es la obligación que tiene el comprador de bienes o servicios gravados, de no entregar el valor total de la compra, sino realizar una retención por concepto de IVA, en el porcentaje que determine la ley para luego depositar en las Arcas Fiscales el valor retenido a nombre del vendedor, para quien este valor constituye un anticipo en el pago de su impuesto, así lo plantea, Villarreal (2011).

No obstante, para comprender adecuadamente la variable Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, es importante manejar conceptos tales como tributos, clasificación, impuestos, características, Impuesto al Valor Agregado, características del IVA, elementos del IVA, para de esta manera iniciar el estudio de contribuyentes especiales o sujetos pasivos especiales, las cuales son uno de los responsables (encargados) de realizar las retenciones; por tal razón, se desarrollarán a continuación integralmente tales aspectos, a saber:

www.bdigital.ula.ve

## **Tributos**

El tributo, es una prestación patrimonial de carácter público que se exige a los particulares. Es coactivo (se impone de forma unilateral aunque de acuerdo a los principios constitucionales), pecuniario (la obligación tributaria en los países capitalistas siempre se concreta en forma de dinero) y contributivo (el tributo se destina a la satisfacción de las necesidades sociales). De manera que según criterio de Villarreal (2011), los tributos son definidos: “Para el derecho público, los tributos son obligaciones dinerarias impuestas unilateralmente y exigidas por la administración pública a partir de una ley, cuyo importe se destina a solventar el gasto público” (p. 32).

Entre los tipos de tributo más habituales, se menciona a los impuestos (cuyo hecho imponible no tiene referencia a servicios prestados), las tasas (que gravan distintos hechos imposables, como la utilización del dominio

público) y las contribuciones especiales (que se aplican cuando la persona recibe un beneficio directo de la realización de obras públicas).

Es decir; que el tributo, es una prestación obligatoria y no voluntaria, como reconoce toda la doctrina que constituye manifestaciones de voluntad exclusiva de Estado, desde que el contribuyente solo tiene deberes y obligaciones. De acuerdo a Abreu (2007), los tributos se clasifican en: Impuestos, tasas y contribuciones especiales; en consecuencia a continuación se presenta la explicación de la clasificación de los tributos.

### **Clasificación de los Tributos**

Los tributos han sido clasificados de muchas formas, al extremo que se ha llegado a decir que existen tantas clasificaciones como autores, pero ante todo siempre predominan los tres principales que son: impuestos, tasas y contribuciones especiales, que es la acogida en nuestro país, así lo explica Giuliani (2009). Se puede decir entonces, que los tributos constituyen una prestación pecuniaria de carácter coercitivo ó coercible, los mismos se clasifican de la siguiente manera:

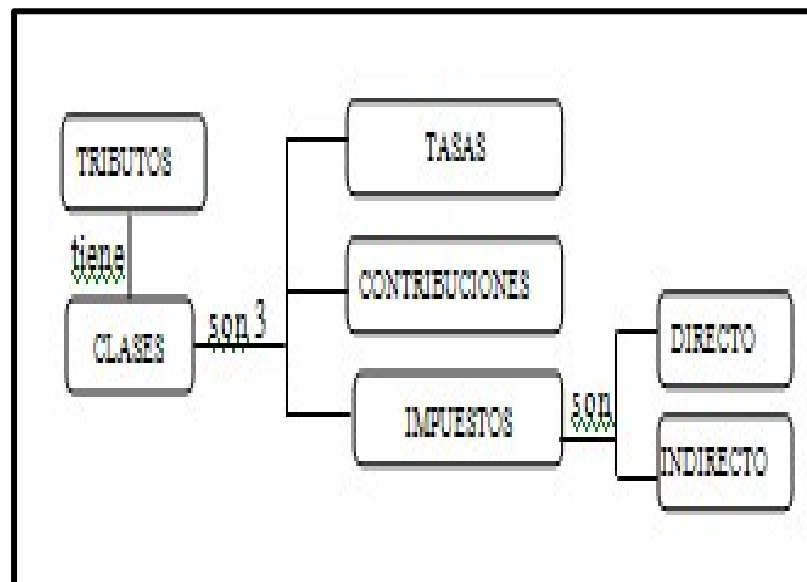


Figura 1. **Clasificación de los Tributos**. Fuente: Giuliani (2009).

## **Impuestos**

Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. Interpretando a Valbuena (2002); "El Impuesto es pues, jurídicamente, como todos los tributos una institución de derecho público, por lo que es una obligación unilateral impuesta coactivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio", (p.82).

El citado autor, indica que los tradicionalmente los impuestos se dividen en Directos e Indirectos. Los impuestos, se aplican de forma directa sobre el patrimonio, afectando principalmente los ingresos o pertenencias como la propiedad de autos o casas. También se aplican directamente sobre la renta mediante la aplicación de un porcentaje sobre éstas. El impuesto directo más importante es el impuesto sobre la renta. Aquellos impuestos que no pueden trasladarse, se exigen de los sujetos que se desea los paguen, gravan la renta, o el patrimonio en forma inmediata, gravan manifestaciones de riqueza.

Los Impuestos Indirectos para Valbuena (2002), afectan a personas distintas del contribuyente. El contribuyente que enajena bienes o presta servicios, traslada la carga del impuesto a quienes los adquieren o reciben. Dentro de éstos se encuentran los impuestos al valor agregado (IVA), impuesto al consumo de las personas, de las empresas; y los impuestos especiales a gasolinas, alcoholes y tabacos. Estos últimos suelen llamarse Impuestos Internos en algunos países e incluso llegan a gravar artículos denominados "suntuosos" como, por ejemplo, pieles naturales.

## **Características del Impuesto**

Diversos doctrinarios coinciden en que los impuestos; se caracterizan por ser: "la cantidad que constituye una obligación. Deben ser establecidos por la Ley. Debe ser proporcional y equitativo. Está a cargo de personas físicas y

morales. Que se encuentran en la situación jurídica prevista por la Ley. Debe destinarse a cubrir los gastos públicos”. (p. 76).

De manera que, la finalidad característica del impuesto es su aplicación para cubrir una necesidad pública de modo indirecto. En tal razón, de lo recaudado, lo producido (el dinero) se destina para gastos diversos servicios públicos. Los impuestos son cargas obligatorias que las personas y empresas tienen que pagar para financiar al estado.

### **Clasificación de los impuestos**

Como se ha mencionado anteriormente un impuesto constituye un tributo el cual es obligatorio pagar a las Administraciones Públicas, al Estado para de ésta manera sobrellevar los gastos públicos. Estos son requeridos tantos a personas físicas, como a personas jurídicas. Motivado a que es la forma que tiene el Estado, para financiarse y obtener recursos para realizar sus funciones. Ahora bien, los impuestos se encuentran sujetos a una clasificación, la cual se indica a continuación, según el criterio de Villarreal (2011).

**En razón de su origen.** Internos: Se recaudan dentro de las naciones, provincias, municipios, otros; de cada país. Ese decir, dentro del territorio nacional. Ejemplos: impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto sobre los ingresos brutos. Externos: Son los recaudados por el ingreso al país de bienes y servicios, por medio de las aduanas; además actúan como barrera arancelaria.

**En razón de criterios administrativos.** Impuestos directos: Se aplican de forma directa, afectando principalmente a los ingresos o propiedades. Gravan manifestaciones inmediatas de capacidad contributiva. Impuestos indirectos: Afectan a personas distintas del contribuyente, que traslada la carga del impuesto a quienes adquieren o reciben los bienes. Gravan manifestaciones mediatas de capacidad contributiva, en función del consumo. Gravan en relación a índices.

**En función de la capacidad contributiva.** La capacidad contributiva mide la posibilidad de contribuir a los gastos del Estado de los sujetos. Es imposible medirla adecuadamente, por lo que se mide en la cantidad que el contribuyente tiene o ha ingresado en un periodo dado.

**En razón del sujeto.** Impuestos reales y objetivos: Son los que gravan a las personas sin tomar en cuenta sus propias características personales, no admiten ningún tipo de descuento. ejemplo: contribución urbana. No se preguntan los gastos de las personas para medir la riqueza. Están en relación con el concepto de impuesto indirecto.

Impuestos personales o subjetivos: Se toma en consideración la capacidad contributiva de las personas, en función de sus ingresos y su patrimonio. Ejemplo: impuesto sobre la renta, impuesto sobre los bienes personales. Se observa la riqueza y sus gastos, se personaliza el impuesto.

**En razón de la actividad gravada.** Impuestos generales: Gravan generalmente todas las actividades económicas comprendidas en las normas. Ejemplos: IVA, impuesto al consumo, a la transferencia del dominio, a la prestación de servicios. Impuestos especiales: Gravan determinada actividad económica. Ejemplo: impuestos sobre el tabaco, sobre el alcohol, sobre la cerveza.

**En función de su plazo.** Se clasifican por su transitoriedad o permanencia en el sistema tributario. Impuestos transitorios: Son para cumplir con un fin específico del Estado; una vez cumplido el impuesto se termina (un período determinado). Suelen imponerse para realizar obras extraordinarias. Impuestos permanentes: No tienen período de vigencia, están dentro de la esquemática tributaria de forma indefinida.

**En razón de la carga económica.** Atiende a las manifestaciones de tipo económicas. Impuestos regresivos: La tarifa que la persona paga no guarda relación con la riqueza que se posee; eso significa que afectan a los que tienen menos (suelen ser impuestos indirectos).

Impuestos progresivos: Se tiene en cuenta la capacidad económica del sujeto (suelen ser los directos, pero no siempre). Los que tienen menos riqueza pagan menos que los que tienen mayor capacidad contributiva.

### **Tasas**

Es el tributo que probablemente mayores discrepancias ha causado y el que más dificultades presenta por su caracterización. Esto se debe en parte, a que quienes lo han tratado han confundido elementos económicos, jurídicos y políticos pero con el pasar del tiempo se ha logrado que se obtenga la caracterización correcta de la tasa en donde tiene trascendencia en virtud del tan necesario perfeccionamiento en la contracción jurídica de la tributación.

Al respecto Carmona (2002) define la tasa como: “Un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del estado divisible e inherente, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente”. (p.25).

Cuando se dice divisible, se está diferenciando del impuesto. Ambos devienen de la potestad tributaria del Estado, hallándose esa actividad estatal relacionada directamente con el contribuyente. Entonces se puede interpretar que (es un tributo cuyo hecho generador está integrado con la actividad del Estado, divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente).

### **Origen del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

En el extranjero, se habla de remotos antecedentes en Egipto, Grecia y Roma, así lo plantea González (2004), quien expresa que se menciona la centesima rerum venalium, aplicada en Roma por Augusto. En Francia, durante la Edad Media rigió un tributo semejante, llamado “maltote”, que fue antecedente de la “alcabala” española, implementada por Alfonso XI en 1342. Durante la Primera Guerra Mundial comenzó a conocerse y expandirse

el impuesto a las ventas. Primero se estableció en Alemania y luego pasó a Francia, para continuar su expansión en otros países europeos, (p. 45).

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), tiene su origen en el Tratado de Roma de la Comunidad Económica Europea. Cuando se establece la necesidad de la creación del Mercado Común, se hizo necesario que existiera un sistema de imposición entre aquellos seis primeros países que dieron el puntapié inicial de este Mercado, que permitiría la libre circulación de la mercadería. Es decir, que los bienes se trasladaran de un país a otro sin las distorsiones que provocan los problemas tributarios de las aduanas.

Por ese motivo, se crea en el año 1962, un Comité de Expertos integrados por los seis países que formaban el Mercado Común (Francia, Holanda, Bélgica, Luxemburgo, Italia y Alemania); cinco años más tarde (1967), elaboran lo que se dio en llamar el Informe Newmark, punto de referencia para todos los que estudian el tema del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Hoy por hoy, el IVA es uno de los impuestos estrella, si se quiere llamar así. Es de los impuestos que apoyan quienes se consideran modernos y al último grito de la moda en materia tributaria.

Solo tres años más tarde, el IVA llegó a América, así los países: Colombia, Ecuador, Bolivia, Chile, México, Perú, Brasil, Argentina y Uruguay, sancionaron sus leyes respectivas, todos dentro de la década de los años setenta (1970).

Venezuela por su parte, en el año 1989 entra en un proceso de reforma tributaria. En 1992 se adquieren compromisos con el Banco Mundial, así como el Banco Interamericano de Desarrollo. Surgen los proyectos de Mejoramiento de la Recaudación, Modernización y Fortalecimiento de las aduanas sustentados en un nuevo diseño tributario que intenta transformar la tributación, dando lugar al IVA, implementado según la G.O. 33.304 el 24/09/1993.

Bajo el gobierno de Ramón J. Velásquez, formado con el propósito de completar el periodo constitucional 1989-1994, quien fue designado

Presidente de la República por elección de los miembros del extinto Congreso Nacional, que a su vez a solicitud de la extinta Corte Suprema de Justicia, suspendió al Presidente Pérez, electo por votación universal, directa y secreta de su segundo mandato el día 20/05/1993 para ser sometido a un proceso judicial.

Posteriormente, el 27/05/1994 y bajo el mandato del Doctor Rafael Caldera, este impuesto se convirtió en “Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor” ICSVM; Hasta que el 05/05/1999 nuevamente retomara el nombre de IVA, Esta vez bajo el gobierno del Presidente Chávez, que con posteriores reformas dieron lugar a la vigente ley según Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley N° 5.212 de fecha 26/02/2007.

Es tanto el tributo estrella, que solo en el año 2010, según el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), aportó la cantidad de 45.6 millardos de Bolívares, del total de 102 millardos de Bolívares recaudados.

www.bdigital.ula.ve

### **Concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), constituye un impuesto que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios, la importación de bienes, que se aplica en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios, demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponible en la respectiva ley, así lo plantea, González (2004).

Según el portal del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), lo define como “el impuesto que grava según se especifica en su Ley de creación, la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, deberán

pagar las personas naturales ó jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos ó económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades, definidas como hechos”.

Entonces, el Impuesto al Valor Agregado, es un tributo general de naturaleza indirecta que recae sobre el consumidor, exige con ocasión de las entregas de bienes y prestación de servicios que tengan lugar en el ámbito de las actividades empresariales o profesionales, así como en las importaciones de bienes.

Algunos autores destacan, que desde que se presta el servicio o desde que se fabrica el bien, se les observa desde un punto de vista económico y, desde esta óptica, el valor agregado es la suma del valor de cada uno de los integrantes del proceso. En efecto, lo que se grava, no es un valor repetido, sino el mayor valor, ese, que se le va añadiendo al producto en las distintas etapas, hasta llegar al consumidor, así lo plantea Rosem (2003).

Una vez precisada la definición del impuesto al Valor Agregado, el investigador, considera pertinente precisar las características del mencionado impuesto, para de esta manera establecer las bases necesarias para la comprensión adecuada de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, en consecuencia se tiene que las características son:

### **Características del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

Las características de Impuesto al Valor Agregado (IVA) son muchas, requieren amplia exposición; sin embargo, se intenta precisar algunas de las que se consideran fundamentales e invariables en el resto de las características presentadas por diversos doctrinarios; en tal sentido, según lo indicado por Montero (2009), estas se refieren a:

Con respecto a las características propias de los impuestos al consumo tipo valor agregado, el diseño del tributo venezolano, no difiere en sus matices del utilizado en el resto de las soberanías fiscales, por cuanto conserva y reconoce sus principios y características más relevantes, entre las que podemos mencionar las siguientes:

.- Es un impuesto general: Es un impuesto general, porque grava todas las transferencias o entregas de bienes y las prestaciones de servicios, importaciones definitivas y exportaciones bienes muebles y servicios, que no estén expresamente declaradas exentas o no sujetas, o que no hayan sido beneficiadas por la dispensa del pago del impuesto otorgada por el Ejecutivo Nacional de conformidad con la Ley impositiva correspondiente (exoneradas).

.- Es un Impuesto indirecto: Aquellos impuestos donde la ley permite traspasar la carga fiscal y en donde la riqueza es medida en forma indirecta; es decir, a través del gasto o el consumo han sido clasificados por la doctrina como impuestos indirectos, por lo tanto, no sólo por ser IVA una exacción que indirectamente grava la renta a través del consumo, independientemente de la capacidad contributiva, sino porque la carga del impuesto es traspasada al consumidor final al ser repercutida en la cadena de comercialización de los bienes y servicios gravados por el impuesto, el mismo tiene la característica de ser indirecto.

Es de destacar que esta característica permite resaltar los sujetos pasivos en calidad de contribuyentes ordinarios (contribuyentes de derechos), que nos precisa a su vez la traslación de la carga tributaria al indicio tributario (contribuyentes económico o quien en definitiva soporta la carga tributaria, que es el consumidor final), así pues por ejemplo, la Ley venezolana define a los contribuyentes ordinarios en su artículo 5, quienes son los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de servicios, y en general toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice las

actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imponibles gravados por la Ley.

Estos sujetos son los que están obligados a trasladar la carga impositiva al sujeto de facto (consumidor final) quien es obligado a soportar el impuesto y sobre quien está dirigida la imposición; sin embargo, por la mecánica y de allí su característica de impuesto indirecto, los llamados contribuyentes de derecho (contribuyentes ordinarios) están obligados a repercutir la carga tributaria y son quienes responden ante el sujeto del importe del mismo.

.- Es un impuesto real u objetivo: En virtud que se fundamenta en un presupuesto objetivo cuya intrínseca naturaleza se determina con independencia del elemento personal de la relación jurídica tributaria; es decir, la obligación surge sin considerar quién es el sujeto que adquiere los bienes y servicios gravados. Esta característica persiste, a pesar de que en la Ley existan algunas consideraciones de no sujeciones (servicios prestados por instituciones financieras, empresas de seguros, sometidas a leyes especiales) o dispensas de tipo subjetivas.

.- Es regresivo: Por cuanto al igual que en la mayoría de los impuestos a las ventas, esta exacción no toma en consideración de manera inmediata la capacidad contributiva o enriquecimientos gravables del consumidor final, por cuanto el índice a que obedece es el consumo de bienes y servicios. En este sentido, la riqueza se analiza desde las perspectivas del gasto o del consumo.

En síntesis, se considera de manera general que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un tributo que cada comprador debe pagar al Estado por el uso de un determinado servicio o la adquisición de un producto. Los consumidores finales tienen la obligación de pagar el impuesto sin derecho a reembolso, lo que es controlado por el fisco obligando a la empresa a entregar factura de la venta.

## **Elementos del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

Presentar los elementos del Impuesto al Valor Agregado, resulta fundamental, además de necesario para la determinación del Impuesto al Valor Agregado IVA, constituye un factor estratégico para de la investigación, siendo crucial para comprender como se calcula, así como la retención derivada de éste. En tal sentido, los principales elementos del impuesto en cuestión, son los siguientes:

.- Hecho imponible: Aquella circunstancia cuya realización, de acuerdo con la ley, origina la obligación tributaria. Son hechos imponibles comunes la obtención de una renta, la venta de bienes y la prestación de servicios, la propiedad de bienes y la titularidad de derechos económicos, la adquisición de bienes y derechos por herencia o donación.

.- Sujeto pasivo: el que debe, es la persona natural o jurídica que está obligada por ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias. Se distingue entre contribuyente, al que la ley impone la carga tributaria, y responsable legal o sustituto del contribuyente que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.

.- Sujeto activo: es la entidad administrativa beneficiada directamente por el recaudo del impuesto, quien hace figurar en su presupuesto los ingresos por el respectivo tributo. En el caso colombiano, por ejemplo, los sujetos activos son administraciones de carácter territorial de orden nacional, departamental, municipal o distrital, a los que la creación del tributo define en un caso u otro como destinatarios.

.- Base imponible: es la cuantificación y valoración del hecho imponible y determina la obligación tributaria. Se trata de una cantidad de dinero, pero puede también tratarse de otros signos, como el número de personas que viven en una vivienda, litros de gasolina, litros de alcohol o número de cigarros.

.- Tipo de gravamen: es la proporción que se aplica sobre la base imponible con objeto de calcular el gravamen. Dicha proporción puede ser fija o variable.

.- Cuota tributaria: Aquella cantidad que representa el gravamen y puede ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible.

.- Deuda tributaria: es el resultado final luego de reducir la cuota con posibles deducciones y de incrementarse con posibles recargos, que debe ser emposada (pagada) al sujeto activo según las normas y procedimientos establecidos para tal efecto.

Los elementos, permiten en primer lugar comprender que el Impuesto al Valor Agregado es pagado por el consumidor final, es un impuesto indirecto. De manera que los elementos a consideración del investigador que merecen destacarse son el hecho que lo genera, entendido como el consumo de bienes, además de servicios; quien lo financia, es el consumidor final, el modo que se retribuye a la Administración Tributaria es como un impuesto de tipo indirecto.

### **Factores sobre los cuales se Fundamenta el Impuesto al Valor Agregado**

El Impuesto al Valor Agregado descansa sobre cuatro pilares con relación a los intereses del fisco, según González (2004), estos son:

.- El débito fiscal, definido como el total de los impuestos a los valores agregados que el contribuyente ordinario ha recibido por sus ventas y servicios prestados cuya cantidad entregará al fisco cada mes previa deducción del crédito fiscal. Según lo establecido en el Art. 59 del Reglamento del IVA.

.- El crédito fiscal, entendido como el total de los impuestos a los valores agregados soportados por dichos contribuyentes por los bienes y servicios que ha recibido de sus proveedores y cuyo monto, pagado o no, podrá restar del débito fiscal.

.- Las facturas de compras y ventas, sirven para probar ante el fisco que el contribuyente no se ha olvidado de incluir ningún elemento constitutivo del Débito Fiscal ni ha incluido en su

declaración algún crédito fiscal excesivo o impropio. Para el IVA, todo tiene que constar en las facturas que le han hecho a él y las que él hecho a sus clientes, con su IVA cuando corresponda, no importado si los clientes son contribuyentes ordinarios o consumidores finales.

.- La contabilidad, la empresa tiene que tener una buena organización contable para que los tres pilares antes mencionados queden bien demostrados y no haya contradicciones entre ellos, a fin de cumplir las exigencias de cualquier fiscalización por la Administración Tributaria. (p.80)

Respecto a lo indicado textualmente, en párrafo precedente, resulta imperioso destacar que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se encuentra presente en los ciclos productivos comprende las obligaciones, consecuencia del hecho imponible, así como, la condición de consumidor final, quienes merecen especial atención por parte de la Administración Tributaria, esto aunado al desarrollo de estrategias de planificación tributaria a fin de evitar distorsiones económicas en cualquier sector.

### **Registros Contables del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

El registro contable del Impuesto al Valor Agregado (IVA), no reviste ninguna dificultad, expresa Mora (2007), ya que, se limita en reflejar en la contabilidad una carga impositiva indirecta que no forme parte del costo de la compra, sino que deberá permanecer en una cuenta específica independiente, donde se registren los montos pagados por este concepto durante un periodo determinado. Igualmente el citado autor, explica que se requiere cargar, también cobrar en las ventas una imposición indirecta, que no habrá de constituirse en un mayor importe de la venta a la que va unida y que deberá igualmente permanecer en una cuenta específica e independiente.

**Procedimiento y registro del Impuesto al Valor Agregado (IVA).** Parafraseando a García (2012), el cual señala que a este impuesto de valor agregado lo causan infinidad de valores, además existen diferentes tasas,

por lo tanto, para determinarlo correctamente es preciso conocer varios aspectos tales como la actividad o el giro de la empresa, la zona o el lugar de ubicación, las concesiones especiales otorgadas entre otros, para que de acuerdo a con ellos se aplique la tasa correspondiente.

Una vez precisada la tasa correspondiente, el impuesto al Valor agregado (IVA) se determina multiplicando al valor de enajenación, de la prestación de servicios, del uso o goce temporal de bienes o el de la importación de bienes o servicios por la tasa procedente. Se considera que en la actualidad la evaluación del sistema de control interno es un factor importante, fundamental que influye la veracidad, así como en la exactitud de la información contable y administrativa de una empresa.

Es de gran importancia que actúe como vigilante constante de una buena planeación, además de sistematización de procedimientos con la máxima eficiencia y el mejor uso de los recursos disponibles, además de colaborar de manera importante en el adecuado cumplimiento de los aspectos legales establecidos en las leyes y particularmente el caso que atañe la presente investigación es decir la Ley del IVA. Por tal razón uno de los procesos que debe asumir las empresas, es el control interno por cuánto a través de él, la empresa podrá tener una estimación más exacta de sus actividades, lo que hace necesario su estudio y demostración.

### **La retención en el Impuesto al Valor Agregado**

Según la Asociación Venezolana de Derecho Tributaria (2004), en la Gaceta Oficial número 37.573 del 19 de noviembre (2002), fueron publicadas dos providencias administrativas emanadas del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) en relación con el Impuesto al Valor Agregado por las cuales se designan, en la primera, como agentes de retención a los entes públicos nacionales que menciona la misma providencia en su artículo segundo; y en la segunda, como agentes de retención a los contribuyentes a los cuales la misma

Administración Tributaria, hubiera calificado como contribuyentes especiales, designándolos además como responsables del pago del mencionado impuesto.

El monto a retener se determina, multiplicando el precio facturado de los bienes y servicios gravados por el 75% de la alícuota impositiva. También en ambas providencias se contemplan algunas hipótesis en las cuales el monto a retener por los agentes de retención designados será el cien por ciento del impuesto causado.

El monto a retener según la Providencia 0049, específicamente en su artículo 4, dispone que El 75% del impuesto reflejado en la factura de compra o el 100% del impuesto causado, en situaciones especiales.

De acuerdo con las providencias las cantidades retenidas se descontarán de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención, lo que equivale a darle a las cantidades retenidas el carácter de un crédito fiscal en el sentido en que la Ley de Impuesto al Valor Agregado emplea este concepto, pero las providencias no utilizan el término y se limitan a expresar que “los proveedores descontarán el impuesto retenido de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención”, agregando, siempre que tengan el comprobante de retención emitido por el agente. Asociación Venezolana de Derecho Tributario (1999).

Las providencias regulan, como un supuesto de hecho de posible ocurrencia, que la aplicación de la normativa pueda conducir a que el impuesto retenido sea superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, en cuya hipótesis puede ser trasladado al período de imposición siguiente o a los sucesivos hasta su descuento total, pero si la situación se prolonga por tres períodos sin haberse logrado el descuento total, la consecuencia jurídica es que el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación de dicho monto a la Administración Tributaria. Asociación Venezolana de Derecho Tributario (1999).

Ambas providencias fueron reformadas a su vez por sendas providencias publicadas en la Gaceta Oficial de fecha 5 de Diciembre de 2002, de contenido idéntico al de las anteriores, pero donde se expresa en el respectivo artículo final de cada una de ellas que la retención, su declaración y enteramiento se aplicarán a partir del 1° de enero de 2003, no obstante que entraron en vigencia a partir del 1° de diciembre de 2002. Asociación Venezolana de Derecho Tributario (2004).

No obstante, el investigador, considera necesario destacar que respecto a las providencias mediante la cual designan Agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en fecha 10 de agosto del año 2015, fue publicada en la Gaceta Oficial N° 40.720 la Providencia Administrativa SNAT/2015/0049, mediante la cual se designan a los agentes de retención del impuesto al Valor Agregado a los sujetos pasivos especiales, distinto de las personas naturales, a los cuales la Administración Tributaria, hubiese notificado como tal. La referida providencia, deroga la Providencia SNAT/2013/0030, publicada en la Gaceta N° 40.170 de fecha 20 de mayo del 2013.

Al respecto, los sujetos pasivos, distintos de personas naturales, que hayan sido calificados y notificados como especiales. También, las personas naturales o jurídicas cuyo objeto principal sea la comercialización de metales o piedras preciosas, aunque no hayan sido calificados como contribuyentes especiales. Cuando realiza la compra de bienes muebles o servicios gravados a proveedores que sean contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, no se Practicará la Retención; según Providencia 049, específicamente en el artículo 3, Cuando la operación realizada no se encuentre sujeta al pago del Impuesto al Valor Agregado, o esté exenta o exonerada. El Proveedor sea un contribuyente formal del impuesto. Cuando el Proveedor sea un agente de percepción del impuesto y se trate de

operaciones de ventas de bebidas alcohólicas, fósforos, cigarrillos, tabacos y otros derivados del tabaco.

Cuando el proveedor haya sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del Impuesto al Valor Agregado, con ocasión de la importación de los bienes. En estos casos el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención la percepción soportada. Se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.

Cuando, se trate de operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención. Las cantidades no deben exceder las 20 unidades tributarias.

Cuando se compren bienes o reciban servicios con cargo a la caja chica del agente de retención. El monto de la operación no deberá exceder las 20 unidades tributarias. Cuando, se trate del pago de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía domiciliados a cuentas bancarias del agente de retención.

Cuando el proveedor estuviese inscrito en el Registro Nacional de Exportadores y haya efectuado durante los últimos seis (06) meses solicitudes de recuperación de créditos fiscales, con ocasión de su actividad de exportación. Cuando el total de las ventas de bienes o prestaciones de servicios exentas o exoneradas, del proveedor, represente un porcentaje superior al 50% de total de sus operaciones de venta o prestación de servicios, durante el ejercicio fiscal anterior.

En los casos establecidos en los numerales 9 (proveedores exportadores) y 10 (proveedores con más de un 50% de ventas exentas o exoneradas), el agente de retención deberá consultar el "Listado de Contribuyentes Excluidos del Régimen de Retenciones", a través del Portal Fiscal.

### **Actuación en relación al cumplimiento de las retenciones**

Araujo (2012), señala que a los efectos de “facilitar” la labor de recaudación de la Administración Tributaria y del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes de mayor relevancia por su contribución debida en materia del Impuesto al Valor Agregado (IVA) o el Impuesto sobre la Renta (ISLR), la Administración Tributaria Nacional creó un sistema de clasificación administrativo, el cual permite que ciertos sujetos pasivos del ISLR o del IVA, puedan ser calificados como “Sujetos Pasivos Especiales”. Esta designación no cambia el tipo de contribuyente o sujeto respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) o el Impuesto sobre la Renta (ISLR), por lo que es concurrente con cualquiera de los tipos antes referidos.

El ser designado como “Sujeto Pasivo Especial” no cambia el estatus o condición respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) o el Impuesto sobre la Renta (ISLR). No por ser designado como “especial” se cambia el estatus de contribuyente formal del IVA al de contribuyente ordinario, ya que una cosa no tiene nada que ver con la otra.

La designación de “sujeto pasivo especial” es una especie de acreditación para un selecto grupo de contribuyentes, que por su nivel de contribución en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) o el Impuesto sobre la Renta (ISLR), conforme el monto de sus ingresos brutos, pueden ser calificados como tales.

La condición de sujeto pasivo, lo determina la Ley. La condición de “sujeto pasivo especial” lo establece una decisión administrativa de la administración Tributaria de carácter particular. Es también un acto administrativo de efectos generales, el que designa a los “sujetos pasivos especiales” como agentes de retención del IVA.

De forma tal que la designación como agente de retención de dicho tributo implica necesariamente haber sido calificado previamente como sujeto

pasivo especial por medio de una notificación expresa a la persona natural o jurídica objeto de la misma. Entonces podemos decir que los:

**Contribuyentes Especiales.** Para Crespo (2010:96), los contribuyentes calificados como especiales. “Está conformado por aquellos sujetos que han sido expresamente calificados y notificados por el servicio como tales, atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, según la Gerencia de Tributos Internos de la Región de su jurisdicción. Estos sujetos pueden ser o no entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas; y, puede que sean o no contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, lo cual dependerá no de su calificación como contribuyente especial, sino del hecho de que estén o no sujetos al impuesto y que realicen o no los hechos imponible establecidos en la Ley”.

Artículo 1 y 2 de la providencia 0049 de fecha (2015), “Los sujetos pasivos, distintos de personas naturales, que hayan sido calificados y notificados como especiales”. También, las personas naturales o jurídicas cuyo objeto principal sea la comercialización de metales o piedras preciosas, aunque no hayan sido calificados como contribuyentes especiales

Carmona (2002), los define como "Los Tributos obligatorios debidos en razón de beneficios individuales o grupos sociales derivados de la realización de obras, o gastos público, o especiales actividades del estado"(p. 76).

González (2004), señala que el sistema de contribuyentes especiales, constituye un sistema para el control y administración de aquellos contribuyentes que a pesar de constituir un número muy reducido, aporta un porcentaje muy alto de recaudación. Los sujetos especiales son contribuyentes con características similares calificados y notificados por la administración tributaria como tales, sujetos a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos.

Es importante destacar que según Providencia Administrativa N° 0056, mediante la cual se designan a los contribuyentes especiales como agentes de retención publicada en gaceta N° 38.136, derogada por la Providencia

0030 del (2013), la que a su vez fue reformada por la Providencia 0049, en el año (2015).

Son aquellos sujetos pasivos calificados como especiales por la Gerencia de Contribuyentes Especiales de la Región Capital y por las Gerencias Regionales de Tributos Internos, en virtud de las disposiciones previstas en la Providencia Administrativa N° 0828, Gaceta Oficial N° 38.622 con fecha del 08/02/2007 y las siguientes que determine la administración tributaria, estableciendo el artículo 1 que: “podrán ser calificados como sujetos pasivos especiales, sometidos al control y administración de la respectiva Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio fiscal, los siguientes sujetos”.

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), creó la categoría de sujetos pasivos especiales, mediante la Providencia número 0296 y la 0828, publicada en la Gaceta Oficial. La Providencia establece que no perderán la condición de contribuyentes especiales, los sujetos calificados y notificados como tales, con anterioridad a la entrada en vigencia de la Providencia.

La Administración Tributaria (SENIAT), a través de dicha providencia explica que podrán ser calificados como sujetos pasivos especiales, sometidos al control y administración de la respectiva Gerencia Regional de Tributos Internos según su domicilio fiscal:

### **Retenciones**

La retención según Lemus (2004), es un mecanismo que busca recaudar un determinado impuesto de forma anticipada. De esta forma cada vez que ocurra un hecho generador de un impuesto, se hace la respectiva retención. Así, el estado no debe esperar a que transcurra el periodo de un impuesto para poderlo recaudar, sino que mediante la retención en la fuente, este recaudo se hace mensualmente, que es el periodo con que se debe declarar y pagar las retenciones que se hayan practicado.

Según el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), explica que es toda cantidad ingresada al Estado, a cuenta del impuesto sobre la renta o impuesto al valor agregado del contribuyente, enterada por un deudor o pagador de enriquecimientos netos o ingresos brutos, en virtud de la realización en el país de alguna de las actividades descritas reglamentariamente.

El artículo 27 del Código Orgánico Tributario de Gaceta Oficial Extraordinaria No. 6.152 de fecha 18/11/2014, Decreto N° 1.434, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, define como agentes de retención a aquellas personas designadas por la Ley o por la Administración Tributaria previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervienen en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención del tributo correspondiente.

Por lo tanto, agente de retención del impuesto, es aquel deudor o pagador que en virtud de una disposición legal o reglamentaria, está obligado a retener cantidades a cuenta del impuesto y a enterarlas en un banco autorizado.

### **Agentes de Retención**

Un Agente de Retención es, por definición, un sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, a quien se considera responsable del pago de un tributo que corresponde a un contribuyente, en quien se ha configurado un hecho imponible determinado, la ley permite a la Administración Tributaria usar el mecanismo de la designación de Agentes de Retención, como sujetos pasivos responsables del pago del tributo de un tercero (contribuyente), para facilitar o controlar su función recaudadora de impuestos, Asociación Venezolana de Derecho Tributario(1999).

### **Agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado**

Los sujetos pasivos, distintos de personas naturales, que hayan sido calificados y notificados como especiales. La función de Agente de Retención el Contribuyente Especial, la ejerce cuando realiza la compra de bienes muebles o servicios gravados a proveedores que sean contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, artículo 1, de la Providencia 0049.

Son agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, los contribuyentes ordinarios del sector privado a quienes el SENIAT los haya calificado como especiales, de acuerdo a esta calificación quiere decir que los contribuyentes ordinarios no especiales no actuarán como agentes de retención del mencionado impuesto, por lo que no retendrán ningún impuesto, por el contrario ellos serán sujetos a retención por parte de los compradores calificados contribuyentes especiales. Puede que exista un contribuyente especial que no sea contribuyente del impuesto en tratamiento, en este caso existe la obligación de efectuar las retenciones y llevar el libro diario de compras, Cordero (2012).

### **Operaciones no sujetas a la retención del Impuesto al Valor Agregado – Exclusiones**

Según las Providencia N° 0056, 0030 y la providencia vigente actualmente la 0049 emitida en el año (2015), no se practicara la retención del Impuesto al Valor Agregado, cuando las operaciones no se encuentren sujetas al pago del IVA, cuando estén exentas o exoneradas del impuesto. Asimismo a las importaciones de bienes sujetas a la percepción del IVA, en este caso el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención copia de la liquidación correspondiente expedida por la aduana para justificar la no retención. De la misma forma a las compras de bienes muebles compradas con cargo a la caja chica del agente de retención, siempre que el monto de la compra no sea mayor de 10 U.T. Si pasa de este monto el comprador que sea agente de retención deberá retener el IVA correspondiente. Igualmente

las compras de bienes muebles y servicios (pagos) efectuados con tarjetas de débito o crédito cuyo titular sea agente de retención.

Casos en los cuales no se aplica Retención de IVA (Artículo 3 Providencia Administrativa 0049):

No se practicará la retención a que se contrae esta Providencia Administrativa cuando:

Las operaciones no se encuentren sujetas al Impuesto al Valor Agregado o estén exentas o exoneradas del mismo.

El proveedor sea un contribuyente formal del impuesto.

El proveedor sea un agente de percepción del impuesto y se trate de operaciones de ventas de bebidas alcohólicas(Gaceta Oficial 40.656 viernes 8 de mayo de 2015), fósforos(Gaceta Oficial 38.480 lunes 17 de julio de 2006), cigarrillos, tabacos y otros derivados del tabaco (Gaceta Oficial Extraordinaria 6.151 martes 18 de noviembre de 2014).

Los proveedores hayan sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del Impuesto al Valor Agregado, con ocasión de la importación de los bienes. En estos casos el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención la percepción soportada.

Se trate de operaciones pagadas por el agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.

Se trate de operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención, y siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).

Las compras de bienes muebles o prestaciones de servicios vayan a ser pagadas con cargo a la caja chica del agente de retención, siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).

Se trate de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía, pagados mediante domiciliación a cuentas bancarias de los agentes de retención.

El proveedor estuviere inscrito en el Registro Nacional de Exportadores, haya efectuado durante los últimos seis (6) meses solicitudes de recuperación de créditos fiscales, con ocasión de su actividad de exportación.

El total de las ventas o prestaciones de servicios exentas o exoneradas del proveedor, represente un porcentaje superior al 50% del total de sus operaciones de ventas o prestaciones de servicios, durante el ejercicio fiscal anterior.

Las compras sean efectuadas por los órganos de la República, los Estados y los Municipios, que hubieren sido calificados y notificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.

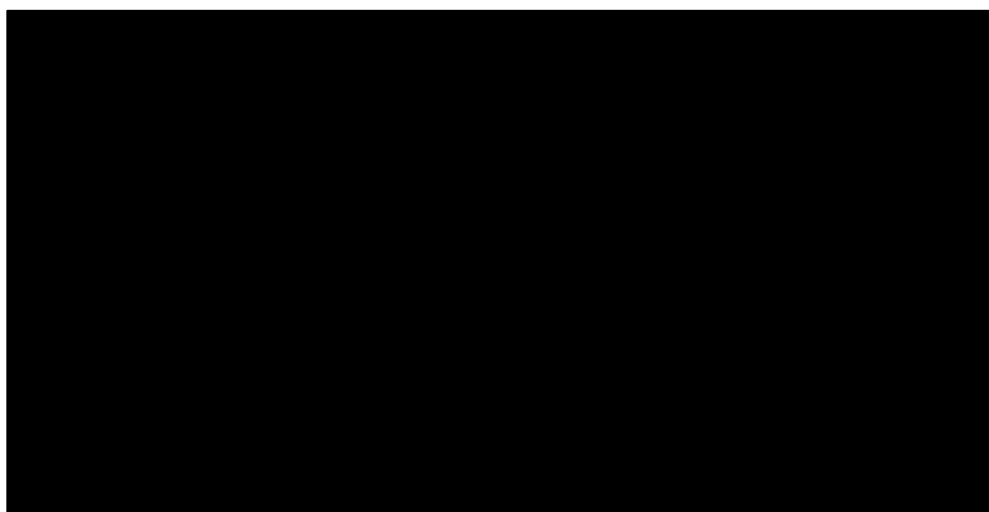
Las compras sean efectuadas por entes públicos sin fines empresariales, creados por la República, que hubieren sido calificados y notificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.

Las operaciones y el Impuesto al Valor Agregado, sean pagados conforme al supuesto de excepción previsto en el artículo 146 del Decreto con Rango, valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.[04][Aunque el artículo 146 trata sobre cobro en divisas de sanciones administrativas, la esencia es que son libres de IVA recursivo toda multa, etc. -recordar caso de recursividad al impuesto al débito bancario años atrás, que han sucedido esos errores.

En el caso establecido en el numeral 3 (Cuando el Proveedor sea un agente de percepción del impuesto y se trate de operaciones de ventas de bebidas alcohólicas, fósforos, cigarrillos, tabacos y otros derivados del tabaco), de este artículo, el agente de retención deberá consultar el Registro Único de Información Fiscal (RIF) a través del Portal Fiscal. En los casos establecidos en los numerales 9 y 10 del artículo, el agente de retención deberá consultar el “Listado de Contribuyentes Excluidos del Régimen de Retenciones”, a través del Portal.

### **Monto a Retener**

Según Providencia 0049, retenciones del Impuesto al Valor Agregado, providencia de fecha 14/07/2015, Gaceta Oficial No. 40720 del 10/08/2015:



**Figura 2.** Monto a Retener. Fuente: Boletín de Actualidad Corporativa (N°8); Disponible en Línea [www.pwc.com/ve](http://www.pwc.com/ve); Consultada en enero (2016).

### **Deberes Formales**

Son las obligaciones fiscales establecidas en nuestra legislación por el Código Orgánico tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros, Abreu (2007:52). Es decir que los Contribuyentes y los responsables tiene dos clases de deberes a la administración Tributaria, tomando en cuenta que el deber fundamental es pagar los impuestos. Los deberes formales corresponden, a las obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o terceros.

### **Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado**

Los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado, son reconocidos fácilmente, debido a que la sociedad venezolana de alguna manera se ha visto afectada por el incumplimiento de los mismos. En este sentido, González, (2004), establece como normativa al respecto, las obligaciones mínimas siguientes: Llevar debida y formalmente los libros y registros contemplados por el Código de Comercio y los que el Impuesto al Valor Agregado requiera y prevea en la Ley y su Reglamentos.

Al respecto, London (2016), explica que es necesario mencionar que 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 por mandato de la Ley tributaria que crea el impuesto, la contribución o la tasa. Los deberes formales sirven de apoyo a las labores de control del tributo, ejercidas por la Administración Tributaria a favor del sujeto activo acreedor del tributo, de tal forma que éstos facilitan la labor de vigilancia y seguimiento que se efectúa para garantizar el cumplimiento de la obligación material o de pago del tributo.

Los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario (2014), en su artículo 155, refieren a la obligación de:

- (a) Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable, tal es el caso de los libros de compras y ventas para los contribuyentes del IVA o el libro de ajustes fiscales para los contribuyentes del ISLR;
- (b) Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones, tal es el caso del RIF y el NIT;
- (c) Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria, o en los demás casos en que se exija hacerlo;
- (d) Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales;
- (e) Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan;
- (f) Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos, dentro de los cuales incluimos las facturas y los comprobantes de retención;
- (g) Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponible;
- (h) Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y otros medios de transporte;
- (i) Exhibir en las oficinas

o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponible, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas; (j) Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, especialmente cuando se trate del inicio o término de las actividades del contribuyente; (k) Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida y (l) Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.

En consecuencia los deberes formales exigen a los contribuyentes un esfuerzo que se traduce en recursos de tiempo, dinero, además de administración, que poco o nada se relacionan con su actividad económica productiva, sin embargo, es necesario reconocer que con ellos se logra un mayor control tributario, que en definitiva garantiza una mayor justicia tributaria sustentada en la contribución “de todos y para todos”.

Pero si no fuese suficiente este argumento para el convencimiento del contribuyente, 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. Los ilícitos formales y sus sanciones, se encuentran desarrollados en los artículos 99 al 108 del Código Orgánico Tributario (2014).

La fórmula para que los “deberes formales” no se conviertan en una carga demasiado onerosa para la empresa, la respuesta más sensata, más objetiva es y será siempre: “cumplir cabal y oportunamente con ellos, así evitar sanciones”. Para ello el estudio de la norma por parte de los responsables de la administración de la empresa, la asesoría oportuna de quienes se especializan en esta materia, termina siendo un elemento que marca la diferencia, junto a una adecuada planificación para el cumplimiento de los deberes formales y una oportuna detección de desviaciones con la

aplicación de programas periódicos de revisión o auditoria por parte de especialistas.

### **Deberes de los sujetos pasivos calificados como especiales (Agentes de Retención)**

Según manifestaciones de Abreu (2007), indica que se entiende por contribuyente a toda persona natural o jurídica obligada, conforme a la ley, a satisfacer los tributos previstos en la misma. Con el objeto de llevar un mejor control en la recaudación de los tributos, la Administración Tributaria ha clasificado a los contribuyentes en función de sus ingresos, sector o actividad económica y para ello creó la categoría de “Especiales”. (p. 65)

El mencionado autor señala que para ser objeto de esta calificación, los contribuyentes reciben notificación escrita por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) donde les indican que han sido calificados como “Especiales”, a partir de la fecha de notificación, estos contribuyentes deben cumplir con sus deberes formales y pagos de tributos en la forma, lugar que la Administración Tributaria determine.

Esta práctica por parte de la Administración Tributaria, se venía realizando desde hace varios años, pero los contribuyentes desconocían los criterios que utilizaba la Administración Tributaria para seleccionar y calificar a un contribuyente como “Especial”. Era común observar empresas calificadas como especiales con un nivel de ingreso inferior a otras que no tenían dicha calificación.

En fecha 14 de junio de 2004, el SENIAT emitió la providencia No 0296 publicada en Gaceta Oficial No 37.970 de fecha 30 de junio de 2004 donde se establecen las pautas para calificar a un contribuyente como “Especial” ahora llamados “Sujetos Pasivos Especiales”. Una de las novedades que se observa en la normativa es que se incluyeron a las personas naturales como sujetos pasivos susceptible a ser calificado como especiales.

## **Deberes de los Agentes de Retención del IVA**

Los Deberes de los Contribuyentes Especiales respecto de las retenciones del Impuesto al Valor agregado, están circunscrito principalmente en el Código Orgánico tributario (2014), La Ley y Reglamento del Impuesto al Valor Agregado y las Retenciones con fundamento a lo dispuesto en la Providencia 0049, del año 2015. Sin embargo a Continuación se indican las fundamentales, a saber:

- Realizar las Retenciones del Impuesto bien sea, el 75% o 100% según corresponda.

- Presentar las declaraciones y pagos de los tributos en el lugar indicado en la respectiva notificación emanada por la Administración Tributaria.

- Presentar las declaraciones y pagos de los tributos de acuerdo a las fechas que se indiquen en el calendario que publicará anualmente el SENIAT.

- El agente de retención deberá presentar a través del Portal Fiscal la declaración de las compras sujetas a retención practicadas durante el período correspondiente.

- Estará obligado a presentar la declaración en los casos en que no se hubieren efectuado operaciones sujetas a retención.

- El agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente, o imprimir la planilla generada por el sistema denominado “Planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención”, la cual será utilizada a los efectos de enterar las cantidades retenidas, a través de la entidad bancaria autorizada para actuar como receptora de Fondos Nacionales que le corresponda.

- En los casos en que el enteramiento no se efectúe electrónicamente el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda.

La Gerencia de Recaudación del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, podrá disponer que los agentes de

retención que mantengan cuentas en el Banco Central de Venezuela, efectúen en el mismo el enteramiento.

.- Emisión del comprobante de retención. Los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros dos (2) días hábiles del período de imposición siguiente del Impuesto al Valor Agregado, conteniendo la siguiente información:

Numeración consecutiva. La numeración deberá contener catorce caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, donde AAAA serán los cuatro dígitos del año, MM serán los dos (2) dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho dígitos del secuencial, el cual deberá reiniciarse en caso de superar dicha cantidad.

Nombres y apellidos o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del agente de retención.

Nombres y apellidos o razón social, número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención.

Fecha de emisión y entrega del comprobante.

Nombres y apellidos o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del proveedor.

Número de control de la factura o nota de débito.

Número de la factura o nota de débito. Monto total de la factura o nota de débito, base imponible, impuesto causado y monto del impuesto retenido. El comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos, debiendo en este último caso emitirse por duplicado. El comprobante debe registrarse por el agente de retención y por el proveedor en los Libros de Compras y de Ventas respectivamente, en el mismo período de imposición que corresponda a su emisión o entrega.

Cuando el agente de retención realice más de una operación quincenal con el mismo proveedor, podrá optar por emitir un único comprobante que relacione todas las retenciones efectuadas en dicho período.

Los comprobantes podrán ser entregados al proveedor en medios electrónicos, cuando éste así lo convenga con el agente de retención.

Los agentes de retención y sus proveedores deberán conservar los comprobantes de retención o un registro de los mismos, y exhibirlos a requerimiento de la Administración Tributaria.

### **La capacidad contributiva como derecho fundamental o garantía constitucional**

Al hablar de la capacidad contributiva, necesariamente se debe hacer mención al concepto de capacidad, entendiendo por tal, la aptitud que se tiene, en relaciones jurídicas determinadas, para ser sujeto activo o sujeto pasivo de las mismas. En la Constitución de la República de Venezuela de 1961, se señalaba a la capacidad contributiva dentro del contexto del sistema tributario, según el cual, procurará la justa distribución de las cargas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de la progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida del pueblo.

Ahora bien, es la capacidad contributiva un parámetro meramente económico o tributario?; Es la capacidad contributiva un derecho humano o es tan sólo una norma programática?. Toda Constitución tutela los llamados derechos fundamentales, estos son, aquellos derechos que por su naturaleza objetiva también subjetiva, están dotados de una especial protección que debe propender el Estado Social de Derecho, pero es cierto igualmente que los derechos fundamentales, por su propia connotación histórica, social y política, el mismo texto constitucional acude sin más a su preservación, sin otro requerimiento existencial que no sea el de la custodia del principio básico ordenado por el constituyente; piénsese en el derecho fundamental a la vida, a la integridad física, al honor, a la privacidad e intimidad, así como al resto de los derechos tanto individuales, sociales proclamados por la Carta Magna, aún más en la capacidad contributiva existen serias dudas actualmente, si ese concepto preestablecido por el constituyente patrio, debe

ser considerado exclusivamente como derecho fundamental y no como garantía constitucional.

En este sentido, se señala que la capacidad económica es la causa económica y razón de los impuestos. Al respecto; el Tribunal Constitucional Español al referirse a la capacidad económica indica: Capacidad económica, a efectos de contribuir con los gastos públicos, tanto significa como la incorporación de una exigencia lógica, que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra.

La tributación según la riqueza constituye, por ello, un requisito tanto exigido por las leyes de la lógica como por los imperativos de la justicia, y de ahí que la capacidad económica como fuente de imposición forme parte de las estructuras lógica-objetivas que constituyen la naturaleza de las cosas y que han de tenerse presente en la legislación tributaria, de modo que su evidente ignorancia, objetivamente comprobada, equivale precisamente a la arbitrariedad de la legislación fiscal.

Sin duda, el sentenciador citado, antepone la connotación económica al fundamento de la capacidad contributiva, y tal como nos lo indica Montilla Varela, el concepto de capacidad contributiva tan poco considerado dentro de la génesis del tributo, ha sido y es elevada a la categoría de garantía constitucional en Venezuela

Tanto en la derogada Constitución de la República de Venezuela de 1961, en su artículo 223 se hacía expresa alusión al principio de capacidad económica en la conformación del sistema tributario. Asimismo, en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, en su artículo 316, se menciona con carácter excluyente al principio de capacidad económica como base del sistema tributario patrio. Si se observan otras disposiciones constitucionales, tales como por ejemplo la Española de 1978, señala en su artículo 31 que todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo a su capacidad económica; en la Constitución de Colombia se señala en su artículo 95 la obligación de contribuir al

financiamiento de los gastos o inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

Ahora bien, el concepto de garantía constitucional debe ser jurídicamente protegido por la norma suprema, tanto es así, que resultaría impensable que la Carta Magna no contendiese tales previsiones, que conducirían fatalmente hacia la arbitrariedad jurídica, al desequilibrio de esos principios de justicia, equidad que proclama el sistema tributario de cualquier país del Mundo.

Por consiguiente, dejar la configuración de la capacidad económica fuera de la regulación constitucional además de someterla exclusivamente a los principios valorativos- axiológicos, también éticos, sería crear un clima de inseguridad jurídica, la falta absoluta de certeza, contra los cuales debe oponerse la sana lógica, ya que justamente, cuál sería el límite que debe respetar la pretensión tributaria del Estado a través de su Administración Tributaria ante la tentación de crear nuevos tributos confiscatorios e invasivos en exceso de los límites naturales de la capacidad económica del contribuyente, sin negar, por supuesto, la imprescindible aportación de la ética y la axiología como elementos integradores del derecho positivo.

En este caso, de los elementos constitutivos del tributo, de su desarrollo en el entorno de la actividad financiera, de tal suerte que es deber del Constituyente, velar por la salvaguarda de la capacidad económica.

Si la capacidad económica es el índice revelador básico para cimentar los tributos, se concluye entonces que la misma, por un lado experimenta una suerte de transformación, para adoptar su conversión en el concepto de capacidad contributiva; se observa el propio Código Orgánico Tributario, al definir al contribuyente, nos indica que será tal, la persona física prescindiendo de su capacidad según el derecho privado, capacidad ésta que puede ser de goce o de ejercicio, ligada en extremo al entorno de lo económico, para convertirse en capacidad contributiva, capacidad para contribuir a esos gastos públicos como antes se planteó, y si así es formado el concepto de capacidad contributiva.

Es lógico pensar en que la misma obedece realmente a una garantía constitucional, en consecuencia, la misma debe ser objeto de expresa regulación y tutela, del legislador tributario en particular, al regular el nuevo hecho imponible sobre las diversas actividades económicas cuyo centro lo representan el Estado y el Contribuyente o Responsable, no es posible entonces imaginar la capacidad contributiva sin expresa regulación constitucional.

### **La capacidad contributiva como principio de la tributación y de la imposición**

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su artículo 133, establece que todos están obligados a contribuir a las cargas públicas, consagrando en consecuencia, el principio de generalidad de la tributación, que basa sus fundamentos en que todos los integrantes del grupo social, sean beneficiarios directos o indirectos de la acción estatal, contribuyan a fin de sufragar el gasto público, aun cuando éste principio resulta un tanto relativo, si se piensa en la situación de desigualdad ante la ley que pueden propugnar los llamados incentivos a la tributación, sean éstos, exenciones, exoneraciones, reducciones, no sujeciones y rebajas de impuesto.

En clara disparidad hacia otro principio fundamental cual es el de la igualdad tributaria. Además, en el sentido de que no todo el preceptor de riqueza o tenedor de patrimonio deba necesariamente contribuir al Estado, en razón de que no han acaecido los presupuestos materiales, sustanciales, temporales y espaciales del hecho imponible que caracteriza la tributación.

La justa distribución de las cargas públicas, representa el eje fundamental en torno al cual gira el sistema tributario de cualquier País del Mundo, inclusive Venezuela, de manera que hasta el principio de legalidad del tributo debe obediencia incondicional, si así pudiera decirse, al principio de justicia tributaria

Sectores amplios de la doctrina tributaria señalan que el principio de capacidad económica, junto a los principios de igualdad y generalidad, comparten el eje central de la justicia financiera. Con igual sentido, José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González, señalan que entre los principios de capacidad económica, generalidad, equitativa distribución de la carga tributaria, el primero de los tres es el básico, desde la perspectiva de la capacidad económica como garantía de libertad dentro de los derechos humanos.

### **El concepto inexistente de capacidad contributiva en la Constitución Bolivariana de 1999**

Señala la Constitución Bolivariana de Venezuela (1999), en su artículo 316 que “El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional, la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos”.

Del contenido de la norma parcialmente transcrita, se infiere, que el principio de capacidad contributiva, si bien ha sido plasmado dentro de la preceptiva constitucional, adolece, ciertamente, de un elemento vital, cuál es la garantía de que la capacidad contributiva se constituya en un verdadero monolito frente a la pretensión fiscal desmedida que, a veces, resulta avasallante frente al contribuyente, del examen de esta norma, se podría afirmar sin ninguna duda que la capacidad contributiva está suficientemente tutelada jurídica y tributariamente?.

En nada responde la Carta Magna Venezolana de 1999 sobre los cuestionamientos planteados en párrafo precedente, con lo cual cobra vigencia la tesis de la llamada “capacidad contributiva ausente”, la cual como veremos, sucumbe en los escenarios conformadores de hechos imposables

bajo los postulados de las ficciones, además de y presunciones, a propósito de indefiniciones.

Conviene citar aquí lo expuesto por Villegas (2008), quien señala que, que la capacidad contributiva es la base fundamental de donde parten las garantías materiales que la Constitución otorga a los habitantes, tales como la generalidad, igualdad, proporcionalidad y no confiscatoriedad, pero en criterio del investigador, es decir Romero (2016), explica que pretender subsumir la capacidad contributiva dentro de los principios de la tributación para su reconocimiento definitivo, no convalida el hecho mismo de que el texto constitucional subsume al contrario a dicha garantía constitucional en una indefinición constante.

En torno a la capacidad contributiva, que las mismas resultan contrarias por definición al principio de capacidad económica, al principio de igualdad, destacando la igualdad como garantía que no necesariamente envuelve o comprende a la capacidad contributiva.

www.bdigital.ula.ve

### **La capacidad contributiva en el ámbito de las presunciones y ficciones tributarias**

Dentro de su significado genérico, la ficción constituye la acción y efecto de fingir, de dar a entender lo que no es cierto o de dar existencia ideal a lo que realmente no la tiene; las ficciones legales son necesarias a efectos de dar solución a situaciones que de otro modo no la tendrían o que se perjudicarían derechos que deben ser protegidos.

La ficción jurídica permite explicar con mayor claridad ciertas instituciones o teorías jurídicas, entre otras, la atribución de personalidad a las personas jurídicas, autoría de delitos en materia de Derecho Penal, extraterritorialidad en materia de Derecho Internacional y una no menos delicada e importante, cual es la fijación de los hechos imposables en el Derecho Tributario.

Desde la perspectiva de su valor axiológico, la ficción constituye una valoración jurídica contenida en un precepto legal, en virtud de la cual se

atribuyen a determinados supuestos de hecho unos efectos jurídicos, violentando o ignorando su naturaleza. Las ficciones son normas de derecho material y efecto automático configuradoras del contenido de las relaciones que ordenan, siguiendo a este autor, la ficción contiene una equivalencia automática cuya aplicación no está a disposición de una de las partes, sino que el resulta obligado cumplimiento para todas.

Por su parte, la ficción es seguida de otra figura denominada presunción legal absoluta, de vinculación normalmente procesal, que rige o regula la prueba de los hechos. En la presunción legal absoluta, la ley atribuye a ciertos hechos jurídicos materiales un efecto dado en correlación a otro hecho, el cual debe ser realmente probable para que exista la presunción legal absoluta, que enlaza al hecho desconocido con el supuesto inicial, de cuya realización presume la ley la verdad jurídica.

La ficción crea una realidad jurídica al margen y prescindiendo de la correlativa realidad natural, la presunción, por otro lado, deduce de una realidad o hecho material, al que dota de relevancia jurídica por la circunstancia misma de tal deducción, otra realidad o hecho igualmente natural, pero dotado de valor jurídico. La ficción crea su objeto, la presunción crea una relación causal entre dos realidades o hechos naturales, la ficción sirve a exigencias valorativas del derecho y la presunción facilita en establecimiento jurídico de un hecho cuando su probanza dentro del derecho resulta difícil o imposible.

Igualmente, a mayor abundamiento de lo anterior, el profesor Héctor Villegas, indica que la potestad tributaria está delimitada por principios superiores del ordenamiento jurídico, los cuales en el moderno Estado de Derecho, están contenidos en las constituciones, por lo que considera que el hecho imponible no está seleccionado al azar, sino que debe ser una situación, un hecho, un conjunto de hechos, una cualidad o incluso una actitud que puedan demostrar capacidad contributiva.

Es evidente que el principio de legalidad implica solamente una garantía formal de competencia en cuanto al órgano productor de las normas tributarias, pero no en sí mismo, una garantía de razonabilidad en la imposición, es por ello que sostiene que las constituciones suelen incorporar el principio de la capacidad contributiva, que constituye el límite material en cuanto al contenido de las normas jurídicas tributarias.

Ante esta disertación, cabe preguntarse si es suficiente la razonabilidad de la norma para soportar la ficción? Casás (2012), en su muy bien argumentada tesis sobre la Presión Fiscal e Inconstitucionalidad, al señalar que la garantía innominada de la razonabilidad importa, dentro de nuestro sistema constitucional, la interdicción de su contravalor, que es la arbitrariedad o simplemente la irrazonabilidad en el ejercicio de las prerrogativas de los poderes públicos, concluye que la razonabilidad se cumple si los medios adoptados para la consecución de los propósitos de tal poder del Estado son rectamente apropiados en todas las circunstancias con lo oportuno ni lo conveniente, sino que se requiere de un más preciso requisito.

Si se acepta que la capacidad económica debe expresarse en índices que revelen la capacidad contributiva del ciudadano, sea renta, patrimonio, consumo, entre otras, considerando el especial concepto de renta tenido por las leyes venezolanas, así como las leyes de otros países, se encuentra a la renta por incremento de patrimonio, la renta periódica y la renta consumida.

La capacidad contributiva exigirá siempre que el legislador, al elaborar el hecho imponible y al determinar los patrones que medirán las bases imponibles, abstraiga de los datos pre-jurídicos y extra-tributarios, los conceptos legales que informan los índices de capacidad contributiva, para al final convertirlos en conceptos tributarios definitivos, pero ante el empleo de la ficción se debe observar que la capacidad contributiva no es más que la posibilidad económica de soportar una carga tributaria dada.

Es evidente que su determinación se traduce en la discriminación de aquella parte de la riqueza del contribuyente que es necesaria para la satisfacción de sus necesidades, y siendo la capacidad contributiva una capacidad económica, la misma debe estar soportada en función de los índices reveladores al definir el hecho imponible y las bases de imposición.

Para que se ajusten a las exigencias, así como, la naturaleza de los índices de capacidad económica, con lo cual, podría afirmarse que el principio de capacidad contributiva será recogido además de proclamado por el legislador tributario, evitando acudir al expediente de las ficciones al definir la naturaleza del hecho imponible, los elementos de las bases imponibles e igualmente, no incurrir en la tentación de tipificar excesiva e incontroladamente infracciones tributarias, así como incentivar con ellas el ejercicio de poderes calificantes y discrecionales de la Administración Tributaria para no reconocer las relaciones jurídico privadas del contribuyente en el entorno de su relación jurídico tributaria.

En este orden de ideas, en torno al problema de los límites constitucionales de la tributación, siguiendo por su parte al autor Luis Pazos, el gobierno es una institución social espontánea, es decir, producto de la necesidad de coordinar la convivencia humana, pero no constituye una realidad existencial diferente al hombre, su naturaleza es accidental y derivada, la justificación de su existencia está en razón de los fines que desarrolla dentro de la sociedad.

El hecho de que el hombre necesite vivir en sociedad para realizarse como persona humana está fuera de toda discusión, pero el problema surge cuando se tratan de limitar los deberes del hombre hacia la sociedad y los del gobierno, como representante de la sociedad, para el hombre.

En algunas legislaciones extranjeras, se han dispuesto normas tributarias que sirvan de freno al ejercicio excesivo, además de abusivo de las ficciones, cuando éste sea atentatorio a la unidad del Derecho Tributario o creare

conflictos de competencia; en este sentido, citamos el artículo 110 del Código Tributario de Brasil, según el cual:

La Ley Tributaria no puede alterar la definición y el alcance de instituciones, conceptos y formas de derecho privado utilizadas, expresa o implícitamente, por la Constitución Federal, por las constituciones de los estados, o por las leyes orgánicas del Distrito Federal o de los Municipios para definir o limitar competencias tributarias. (p. 73 y 74).

Con el mismo sentido, encontramos tal recurso, en el artículo 4° del Código Tributario de Chile, según el cual:

Las normas de este Código sólo rigen para la aplicación o interpretación del mismo y de las demás disposiciones legales relativas a las materias de tributación fiscal interna a que se refiere el artículo 1°, y de ellas no se podrán inferir, salvo disposición en contrario, consecuencias para la aplicación, interpretación o validez de otros actos, contratos o leyes. (Decreto Ley N° 830 publicado en el Diario Oficial N° 29.041 de fecha 31 de diciembre de 1974).

Se observa que el Código Orgánico Tributario Venezolano (2014), no se contempla norma de tal naturaleza, tan sólo se hace mención en su artículo Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, atendiendo a su fin y a su significación económica, pudiéndose llegar a resultados restrictivos o extensivos de los términos contenidos en las normas tributarias.

Las exenciones, exoneraciones, rebajas, desgravámenes y demás beneficios o incentivos fiscales se interpretarán en forma restrictiva.

La analogía es admisible para colmar los vacíos legales, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones, exoneraciones ni otros beneficios, tampoco tipificar ilícitos ni establecer sanciones.

En las situaciones que no puedan resolverse por las disposiciones de este Código o de las leyes, se aplicarán supletoriamente y en orden de prelación, las normas tributarias análogas, los principios generales del

derecho tributario y los de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines.

En el documento aprobado por la Asamblea de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT), relacionado con la Exposición de Motivos y articulado del Anteproyecto de Título Constitucional del Sistema Tributario por ella propuesto a la Asamblea Nacional Constituyente, en sus sesiones extraordinarias celebradas los días 7 al 21 de julio de 1999, se encuentra una norma que hacía mención a lo anteriormente descrito, según la cual:

Los reglamentos sólo podrán desarrollar las leyes tributarias y asegurar su aplicación, pero no podrán tener efectos jurídicos que modifiquen o establezcan elementos esenciales de los tributos o regular materias reservadas a la competencia legislativa. Tampoco podrán establecer procedimientos tributarios ni exigir el cumplimiento de deberes formales y requisitos que no estén previstos en la Ley.” (Revista de Derecho Tributario N° 84, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 1999, p 123).

www.bdigital.ula.ve

Aunque la norma citada conlleva esa intención limitativa del ejercicio del poder tributario no incluida en el texto de la Constitución Bolivariana aprobada en diciembre de 1999, presenta una desventaja con respecto al entorno anterior, es que esa limitación no tuvo referencia en el marco de la Ley, pues sólo se proyectó hacia la tipificación de infracciones tributarias, así como la indelegabilidad de la materia punitiva, sin duda fue más explícita en relación a la persecución del fraude a la ley tributaria, menos explícita en torno a la fijación del hecho imponible, al impacto de su formación con ocasión de la creación de la ficción tributaria, muy especialmente en lo que se refiere al principio de capacidad contributiva.

Finalmente se puede sintetizar, señalando que la capacidad contributiva obedece realmente a una garantía constitucional que debe ser objeto de expresa regulación y tutela. La Constitución Bolivariana de 1999 plasma la

capacidad contributiva como una garantía constitucional no definida ni tutelada.

Las ficciones y presunciones en el Derecho Tributario, tienen en común la configuración de verdades o nuevos supuestos, a partir de sus enunciados lógicos, pero con distintas técnicas y valoraciones.

Siendo la ficción un expediente legítimo empleado por el legislador, no queremos constituirnos en árbitros juzgadores de ellas, sin embargo, el hecho de su legitimidad como técnica legislativa, no convalida su uso excesivo, que en ocasiones puede ir más allá de prescindir de realidades extra-jurídicas, y lesionar gravemente la capacidad contributiva.

Así como la ficción debe contraponerse a los límites que le debe señalar la capacidad contributiva, no debe conculcar el resto de los principios constitucionales tributarios, habida cuenta que el dispositivo 316 de la Constitución Bolivariana, no es patrón suficiente para garantizar la limitación objetiva que debe prevalecer ante el uso o abuso de las ficciones por parte del legislador tributario.

El uso excesivo de la ficción, la presunción tributaria, puede conducir a resultados equívocos, poco éticos, las más de las veces confusos para el contribuyente, en cuanto se refiere al delineamiento de la capacidad contributiva y certeza tributaria.

### **Responsabilidad y solidaridad en materia tributaria**

El Código Orgánico Tributario (Gaceta Oficial Extraordinaria No. 6.152 de fecha 18/11/2014, Decreto N° 1.434, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley) al definir al sujeto pasivo (artículo 19) señala: ..es el obligado al cumplimiento de la prestaciones tributarias, y lo clasifica entre contribuyentes y responsables.

Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Artículo 20. Están solidariamente obligadas aquellas personas respecto de las cuales se verifique el mismo hecho imponible. En

los demás casos, la solidaridad debe estar expresamente establecida en este Código o en la ley.

Artículo 21. Los efectos de la solidaridad son los mismos establecidos en el Código Civil, salvo lo dispuesto en los numerales siguientes:

1. El cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados no libera a los demás, en los casos en que la ley o el reglamento exigiere el cumplimiento a cada uno de los obligados.

2. La remisión o exoneración de la obligación libera a todos los deudores, salvo que el beneficio haya sido concedido a determinada persona. En este último caso, el sujeto activo podrá exigir el cumplimiento de los demás, con deducción de la parte proporcional del beneficiado.

3. No es válida la renuncia a la solidaridad.

En materia tributaria, responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes. Según el diccionario de la Lengua Española, responsable es el obligado a responder de alguna cosa o por alguna persona. Responder se refiere a satisfacer el argumento, duda, dificultad o demanda, también, estar uno obligado u obligarse a la pena y resarcimiento correspondientes al daño causado o a la culpa cometida.

De las disposiciones del Código Orgánico Tributario (2014), se puede concluir que hay tres tipos de responsables: el responsable directo, el responsable solidario y una tercera responsabilidad a la que llamaremos derivada. Es responsable directo, quien deba dar cumplimiento a obligaciones tributarias que le establece la ley. De acuerdo con los artículos 25 al 28 del mencionado Código, tienen esta condición, los agentes de retención o de percepción y las personas designadas por la ley o por la administración tributaria.

La responsabilidad derivada, es la obligación que nace frente a un tercero por una disposición del Código Orgánico Tributario (2014), como en el caso de los artículos mencionados, de acuerdo con el cual, el responsable tendrá derecho a reclamar del contribuyente el reintegro de las cantidades que hubiere pagado por él. También, cuando el agente de retención deba

responder ante el contribuyente, por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen.

De otro lado, solidaridad es adhesión circunstancial a la causa o a la empresa de otros. Modo de derecho u obligación en solidaridad. De acuerdo con el artículo 21 del Código Orgánico Tributario (2014), los efectos de la solidaridad son los mismos establecidos en el código civil, y advierte que no se puede renunciar a ella.

Establece, además, que la interrupción de la prescripción de uno de los deudores es oponible a los demás. Es decir, si el responsable directo ve interrumpida la prescripción respecto de sus obligaciones tributarias, esta es extensiva a los solidarios responsables.

### **Proceso De Retenciones del Impuesto al Valor Agregado**

Según el Código Orgánico Tributario (2014), los sujetos pasivos calificados como especiales y notificados en forma expresa de tal condición, deberán sujetarse a las normas contenidas en Providencia 0049, a los fines de la declaración y pago de sus obligaciones tributarias, del cumplimiento de los deberes formales y del cumplimiento de los deberes como agentes de retención o percepción de tributos.

**La obligación tributaria**, surge entre el estado en las distintas expresiones del poder público, y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

.- Cronograma de actividades para el cumplimiento de Obligaciones tributarias. El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), publica cada año, las providencias administrativas mediante las cuales se establecen los calendarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al año próximo de los sujetos pasivos especiales y agentes de retención, así como de los sujetos pasivos

no calificados como especiales para las actividades de Juegos de Envite o Azar. En los mencionados calendarios se incluyen las fechas de las declaraciones de los sujetos pasivos especiales calificados y notificados en forma expresa por el SENIAT relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), definitivas y estimadas de Impuesto Sobre la Renta (ISLR), Impuesto a las Actividades de Juegos de Envite o Azar; así como, el enteramiento de los montos retenidos por los agentes de retención en materia de ISLR e IVA.

En este sentido, se especifica que dichas declaraciones deberán ser presentadas y efectuar el pago, de ser el caso, en las fechas establecidas en el calendario para el ejercicio de ese año en específico, según el último dígito del número de Registro Único de Información Fiscal (RIF).

Igualmente, se informa que los contribuyentes especiales deben declarar a través del Portal Fiscal [www.seniat.gob.ve](http://www.seniat.gob.ve), por lo que no requieren presentar documentos para efectuar el proceso. Igualmente, se les recuerda que el pago lo pueden realizar electrónicamente o a través de la taquilla asignada de acuerdo a su domicilio.

En el caso de que los sujetos pasivos señalados en este instrumento legal no estén registrados en el Portal Fiscal, deberán dirigirse a las divisiones de Asistencia al Contribuyente de las Gerencias Regionales de Tributos Internos que corresponda a su domicilio fiscal, a los fines de inscribirse y obtener la clave de acceso.

Una vez presentada la declaración, estos contribuyentes podrán realizar el pago electrónicamente a través del Portal del Banco o imprimir la panilla generada por el sistema para su presentación y pago en las Oficina Receptoras de Fondos Nacionales. El incumplimiento de las obligaciones que se establezcan en esta providencia será sancionado de acuerdo a lo previsto en el Código Orgánico Tributario (COT).

**Cuándo ejerce la función de Agente de Retención el Contribuyente Especial.** (Artículo 1 Providencia 0049). Cuando realiza la compra de bienes

muebles o servicios gravados a proveedores que sean contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado.

Cuándo No se Practicará la Retención. (Artículo 3. Providencia 0049). Cuando la operación realizada no se encuentre sujeta al pago del Impuesto al Valor Agregado, o esté exenta o exonerada. Cuando el proveedor sea un contribuyente formal del impuesto, o sea un agente de percepción del impuesto y se trate de operaciones de ventas de bebidas alcohólicas, fósforos, cigarrillos, tabacos y otros derivados del tabaco. Cuando el proveedor haya sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del IVA, con ocasión de la importación de los bienes. En estos casos el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención la percepción soportada.

Cuando, se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos. Operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención. Las cantidades no deben exceder las 20 unidades tributarias.

Cuando se compren bienes o reciban servicios con cargo a la caja chica del agente de retención. El monto de la operación no deberá exceder las 20 unidades tributarias. Cuando, se trate del pago de servicios Públicos domiciliados a cuentas bancarias del agente de retención. Cuando el proveedor estuviese inscrito en el Registro Nacional de Exportadores y haya efectuado durante los últimos seis (06) meses solicitudes de recuperación de créditos fiscales, con ocasión de su actividad de exportación. Cuando, el total de las ventas de bienes o prestaciones de servicios exentas o exoneradas, del proveedor, represente un porcentaje superior al 50% de total de sus operaciones del venta o prestación de servicios, durante el ejercicio fiscal anterior.

Finalmente el agente de retención deberá consultar el Registro único de información fiscal (RIF) a través del Portal Fiscal.

**Monto a retener.** El 75% del impuesto reflejado en la factura de compra o el 100% del impuesto causado, en situaciones especiales, la explicación del mismo ya fue expuesta en párrafos anteriores.

**Facturas No Fidedignas.** Artículo 57 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Para los efectos del impuesto, se entiende por facturas no fidedignas aquellas que: Contengan irregularidades que hagan presumir que no se ajustan a la verdad, porque su numeración y fecha no guarda la debida continuidad con las restantes facturas. Tengan adulteraciones, enmendaduras o interlineaciones, no concuerden con los asientos contables que registran la operación respectiva, no coincida con el contenido de los distintos ejemplares o copias de la misma factura, u otras anormalidades semejantes.

Para los efectos del impuesto, deben calificarse de falsas las facturas que faltan a la verdad o realidad en los actos contenidos en ellas. Esta falsedad podrá ser por ejemplo: Dejar constancia de hechos falsos o inexistentes, aun siendo las formas empleadas aparentemente reales o auténticas. Indicar falsamente el nombre o razón social del contribuyente, su domicilio fiscal, No. de RIF, monto de la operación o del impuesto correspondiente. Adulterar la identidad del emisor o receptor de la factura.

**Cálculo del Impuesto a Retener:** Cuando en Caso, la Retención es del 75%, se realiza según ejemplo que se muestra a continuación:

|                                            |           |
|--------------------------------------------|-----------|
| SUB-TOTAL FACTURA                          | 10.000,00 |
| I.V.A. (12%)                               | 1.200,00  |
| TOTAL FACTURA                              | 11.200,00 |
| <b>RETENCIÓN = 1.200,00 x 75% = 900,00</b> |           |

Figura 3. Ejemplo de Monto a Retener del 75%. Fuente: Romero (2016)

Caso 2. Cuando la Retención es del 100%, se realiza según ejemplo que se muestra a continuación: (La factura no cumple los requisitos)

|                                               |                  |
|-----------------------------------------------|------------------|
| <b>SUB-TOTAL FACTURA</b>                      | <b>10.000,00</b> |
| <b>I.V.A. (12%)</b>                           | <b>1.200,00</b>  |
| <b>TOTAL FACTURA</b>                          | <b>11.200,00</b> |
| <b>RETENCIÓN = 1.200,00 x 100% = 1.200,00</b> |                  |

Figura 4. Ejemplo de Monto a Retener del 100%. Fuente: Romero (2016).

Caso 3. Cálculo del impuesto a retener (El IVA no se refleja en la factura).

|                                                    |                  |
|----------------------------------------------------|------------------|
| <b>SUB-TOTAL FACTURA</b>                           | <b>11.200,00</b> |
| <b>I.V.A. ( ____%)</b>                             |                  |
| <b>TOTAL FACTURA</b>                               | <b>11.200,00</b> |
| <b>Base Imponible = 11.200,00 / 1,12% = 10.000</b> |                  |
| <b>Retención = 11.200 – 10.000= 1.200</b>          |                  |

Figura 5. Ejemplo de Monto a Retener, cuando el IVA no se refleja en la factura. Fuente: Romero (2016).

**Requisitos para la Deducción de la Retención.** Si el impuesto retenido no es descontado en el período de imposición que corresponda el proveedor podrá descontarlo en períodos posteriores. Si el impuesto retenido es superior a la cuota tributaria, el excedente puede ser trasladado al periodo de imposición siguiente o a los sucesivos, hasta su descuento total.

1. El proveedor deberá tener el comprobante de retención, emitido conforme al artículo 16 de la providencia 0049 (Requisitos del comprobante retención). 2.- Si el comprobante de retención es recibido en fecha posterior a la presentación de la declaración correspondiente al período en el cual se practicó la retención, el impuesto retenido podrá ser descontado en el período en el cual se recibió el comprobante siempre que no haya transcurrido el lapso de prescripción establecido en el Código Orgánico Tributario.

**Recuperación de crédito fiscal por retenciones de IVA.** Providencia 0049, artículo 8. Transcurridos tres (3) periodos de imposición, si aún subsiste algún excedente sin descontar correspondiente al saldo acumulado, el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación de dicho monto a la Administración tributaria. (Siguiendo el procedimiento establecido en los articulo 210 al 217 del Código Orgánico Tributario).

Condiciones para la Recuperación de crédito fiscal por retenciones de IVA. Debe corresponder a retenciones declaradas y enteradas por el agente de retención. Las retenciones deben estar reflejadas en el estado de cuenta del contribuyente. El monto a reintegrar corresponderá al saldo acumulado de los tres (03) períodos anteriores a la solicitud de recuperación.

**Cuándo se debe Practicar la Retención del Impuesto al Valor Agregado.** Providencia 0049, artículo 13. Al momento del pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

**Oportunidad para enterar las Retenciones.** Providencia 0049, artículo 14. El impuesto retenido debe enterarse en su totalidad y sin deducciones,

de acuerdo al calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.

Según Bohórquez (2003), explica que la oportunidad para retener y enterar el impuesto retenido se realizará según sea el caso, a saber:

- Oportunidad de retener el impuesto. La obligación de retener se hará cuando se realice el pago o abono en cuenta de la factura del proveedor. No existe otra fecha para retener que no sea la del momento del pago o abono en cuenta.

- Obligación de pagar el impuesto retenido. Se pagará por cuenta de terceros y sin deducciones conforme a los siguientes criterios:

(a) Retenciones practicadas durante la primera quincena del mes (entre el 1º y 15º de cada mes), se pagara dentro de los 5 días hábiles siguientes después del 15 de cada mes, conforme al calendario especial de pago, (b) Retenciones practicadas durante la segunda quincena del mes (entre el 16 y 30 o 31 de cada mes) se pagara dentro de los 5 días hábiles siguientes después del último de cada mes, conforme al calendario especial de pago.

Por otra parte, la retención dentro de un sistema tributario es un requisito previo que se les exige a los contribuyentes para la deducción exacta de una suma aplicable a gastos y/o costos pagados o abonados en cuenta.

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

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

| RIF   | ENE | FEB | MAR | ABR | MAY | JUN | JUL | AGO | SEP | OCT | NOV | DIC |
|-------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| 0 Y 5 | 17  | 24  | 18  | 25  | 19  | 25  | 17  | 25  | 17  | 23  | 18  | 23  |
| 9 Y 6 | 20  | 21  | 20  | 24  | 20  | 20  | 18  | 22  | 18  | 22  | 19  | 22  |
| 7 Y 3 | 21  | 20  | 21  | 23  | 21  | 19  | 21  | 21  | 19  | 21  | 20  | 19  |
| 4 Y 8 | 22  | 19  | 24  | 22  | 22  | 18  | 22  | 20  | 22  | 20  | 21  | 18  |
| 1 Y 2 | 23  | 18  | 25  | 21  | 23  | 17  | 23  | 19  | 23  | 17  | 24  | 17  |

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

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

Figura 6. Oportunidad para Retener Fuente: Romero (2016).

**Emisión del comprobante de retención.** Providencia 0049, artículo 16. Debe emitirse y entregarse, a más tardar, dentro de los dos (02) primeros

días hábiles del periodo de imposición siguiente en que se practicó la retención.

**Requisitos:** Numeración consecutiva con 14 caracteres con el formato siguiente: Nombre y apellido o razón social y N° de RIF del Agente de Retención. Nombres y Apellidos o Razón Social, N° de RIF y domicilio fiscal del impresor, cuando sean elaborados por una imprenta. Fechas de emisión y entrega del comprobante. Nombre y Apellido o Razón Social y N° de RIF del proveedor. Número de control de la factura o nota de débito. Número de la factura o nota de débito. Fecha de emisión de la factura. Monto total de la factura o nota de débito, base imponible, impuesto causado y monto del impuesto retenido.

**En caso de no haber retención en la quincena.** El contribuyente deberá transmitir la Declaración Informativa, colocando los datos en las columnas: RIF del Agente de Retención y Período Impositivo; los demás campos (columnas) deberá completarlos con un cero.

www.bdigital.ula.ve

### Declaración de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado

Elaboración de una relación en excel, con los datos de los comprobantes de retención emitidos. Conversión de la relación anterior en un archivo con formato “txt”. Transmisión electrónica de dicho archivo, mediante el portal.

#### CREACION DE UN ARCHIVO .TXT BAJO LA HERRAMIENTA EXCEL

| Deberá configurar cada celda de acuerdo al campo como se indica a continuación: |                                |          |      |                        |                 |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|----------|------|------------------------|-----------------|
| COLUMNAS                                                                        | TIPO                           | LONGITUD |      | DESCRIPCION            | ARCHIVO EN CERO |
| A RIF del Agente de Retención                                                   | Formato General                | CHAR     | 10   | J999999999             | J999999999      |
| B Período de Imposición                                                         | Formato General                | NUMBER   | 6    | AAAA-MM-DD             | AAAA-MM-DD      |
| C Fecha Documento                                                               | Formato Fecha AAAA-MM-DD       | CHAR     | 10   | AAAA-MM-DD             | 0               |
| D Tipo de Operación                                                             | Formato General                | CHAR     | 1    | C=compra V=Venta       | 0               |
| E Tipo de Documento                                                             | Formato Texto                  | CHAR     | 2    | 01= FAC.; 02=ND; 03=NC | 0               |
| F Número de RIF del proveedor                                                   | Formato General                | CHAR     | 10   | J999999999             | 0               |
| G Número de Documento                                                           | Formato General                | CHAR     | 20   | WS23456789             | 0               |
| H Número de Control de Factura                                                  | Formato General                | CHAR     | 20   | 23456789               | 0               |
| I Monto Total del Documento                                                     | Formato Numérico               | NUMBER   | 15,2 | 12345.78               | 0               |
| J Base imponible                                                                | Formato Numérico               | NUMBER   | 15,2 | 10829.63               | 0               |
| K Monto IVA (75%)                                                               | Formato Numérico               | NUMBER   | 15,2 | 1137.11                | 0               |
| L Número de Documento Afectado                                                  | Formato General                | CHAR     | 20   | WS23456789             | 0               |
| M Número de Comprobante                                                         | Formato numérico sin decimales | NUMBER   | 14   | AAAA-MM12345678        | 0               |
| N Monto Exento de IVA                                                           | Formato Numérico               | NUMBER   | 15,2 | 0.00                   | 0               |
| O Alicuota                                                                      | Formato Numérico               | NUMBER   | 5,2  | 14.50                  | 0               |
| P Número de Expediente                                                          | Formato Numérico sin decimales | CHAR     | 15   | 0                      | 0               |

**Figura 7.** Archivo TXT, cuando el IVA no se refleja en la factura. Fuente: Romero (2016).

Los aspectos técnicos para la generación del Registro Único en formato TXT que se utiliza para la transmisión de información por concepto de Relación de Compras Nacional de Exportadores y la Declaración Definitiva del Agente de Retención. Para cada proceso de envío o entrega de información se han establecido procesos que se distinguen. Igualmente se han desarrollado herramientas de apoyo y orientación para simplificar dicho proceso tales como: Consultas de RIF y Carga del Archivo TXT en ambiente de prueba.

Módulo de Retenciones: Ingrese su clave y usuario. En caso de no estar registrado, acceda al módulo de registro ubicado en la parte superior izquierda de la página principal del portal y siga los pasos.

Se desplegará la siguiente pantalla las opciones disponibles: ISLR, IVA, Información de RIF, Estado de Cuenta, Editar Perfil y Registro de Autorizados. Seleccione del Menú la Opción Retenciones. Entonces, aparecerá (Declaración Informativa de retenciones IVA), por las adquisiciones de bienes muebles y las recepciones de servicios que realicen con proveedores que sean contribuyentes ordinarios del impuesto.

Para ello, el proceso de retenciones se inicia a partir de la designación del Contribuyente como Agente de Retención del Impuesto al Valor Agregado, quién debe cumplir con la obligaciones de emitir el comprobante de retención IVA para su entrega a los proveedores por las transacciones de compra de bienes muebles o cuando reciban servicios de proveedores contribuyentes ordinarios del IVA, así como llevar los registros contables del Libro de Compra bajo las especificaciones y modelos señalados en el Portal. Igualmente, el Contribuyente debe cumplir con el procedimiento para enterar el impuesto retenido, a través de la opción Declaración Informativa habilitada en el Portal, a la cual podrá ingresar una vez que el Contribuyente designado como Agente de Retención formalice su registro como usuario del Portal

(<http://www.seniat.gob.ve>) en la Gerencia Regional de Tributos Internos, División de Asistencia al Contribuyente, de acuerdo a su domicilio fiscal.

A los fines de verificar previamente la información generada por el Contribuyente para la Declaración Informativa, se ha desarrollado un ambiente de prueba para el archivo con las transacciones de compras bajo formato TXT según las normas establecidas en el Instructivo por mes.

Los Entes Públicos que no tramiten pagos sujetos a retención mediante Ordenes de Pagos giradas contra la Tesorería Nacional o con Cheques, deberán presentar la Declaración Informativa de Retenciones. Los Contribuyentes Especiales deberán efectuar la Declaración Informativa de acuerdo al cronograma previsto en la Providencia.

El módulo de Declaración Informativa de Retenciones, permitirá transmitir los registros de compras y ventas, a través de un archivo texto tipo TXT, de acuerdo a los campos indicados en el Modelo de Registro Único. Los Contribuyentes Especiales en caso de omisiones y ajustes en su Declaración Informativa, podrán presentarlos en su próxima Declaración Informativa. Una vez transmitida la Declaración Informativa, esta no podrá ser anulada.

En caso de no haber realizado operaciones en un período impositivo usted deberá transmitir la Declaración Informativa, completando las columnas: RIF, Agente de Retención y Período Impositivo, en los demás campos deberá completarlos con un cero. Cada Declaración Informativa (archivo .TXT) sólo dispondrá de los datos relativos a las Compras y Ventas del Agente de Retención (Facturas, Notas de Débitos /Notas de Créditos, Certificaciones, incluyendo las operaciones Importación y Exportación).

En caso de que la alícuota indicada por el agente de retención no coincida con las alícuotas válidas, la alícuota normalizada corresponderá a la indicada o corregida por la administración.

## **Funciones y Atribuciones de los Agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado**

Los contribuyentes, responsables y terceros tienen como función y están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán:

- .- Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable.

- .- Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.

- .- Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria o en los demás casos en que se exija hacerlo.

- .- Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.

- .- Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.

- .- Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.

- .- Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imposables.

- .- Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y otros medios de transporte.

.- Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponible, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas.

.- Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, especialmente cuando se trate del inicio o término de las actividades del contribuyente.

.- Comparecer a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.

.- Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.

Ahora, si se cuestiona respecto a si el monto del IVA podrá ser aprovechado como crédito fiscal; es decir; el impuesto retenido no pierde su carácter de crédito fiscal para el Agente de Retención, cuando estos califiquen como Contribuyentes Ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), pudiendo ser deducido previo el cumplimiento de lo dispuesto en la Ley que establece dicho Impuesto. El Agente de Retención no pierde el derecho a los créditos fiscales por las compras si no retiene el impuesto, retiene de menos o entera con retardo las retenciones.

El Agente de Retención deberá registrar contablemente la retención; el Agente de Retención debe registrar en sus libros el siguiente asiento de diario, Nota: en el siguiente ejemplo se tomara como alícuota el 12% del IVA:

|                      |           |
|----------------------|-----------|
| Compras              | 1.000.000 |
| IVA (Crédito Fiscal) | 120.000   |
| Retenciones IVA      | 90.000    |
| Proveedores a pagar  | 1.030.000 |

**Figura 8.** Registro Contable de la retención. **Fuente:** García (2012).

Quando se cancele la retención se hará el siguiente asiento de diario:

|                 |        |        |
|-----------------|--------|--------|
| Retenciones IVA | 90.000 |        |
| Banco           |        | 90.000 |

**Figura 9.** Registro Contable al cancelar la retención. **Fuente:** García (2012).

Quando se cancele la factura se hará el siguiente asiento de diario:

|                     |           |           |
|---------------------|-----------|-----------|
| Proveedores a Pagar | 1.030.000 |           |
| Banco               |           | 1.030.000 |

**Figura 10.** Asiento relacionado con el Pago de la factura. **Fuente:** García (2012).

En cuanto a la forma de cómo debe el Proveedor de bienes o servicios registrar contablemente esta retención. El Proveedor debe registrar en sus libros el siguiente asiento de diario:

|                     |           |           |
|---------------------|-----------|-----------|
| Cuentas a Cobrar    | 1.120.000 |           |
| Ventas              |           | 1.000.000 |
| IVA (debito Fiscal) |           | 120.000   |

**Figura 11.** Asiento relacionado con forma de cómo debe el Proveedor de bienes o servicios registrar contablemente esta retención. **Fuente:** García (2012).

Quando se reciba el comprobante de retención se hará el siguiente asiento de diario:

|                    |        |        |
|--------------------|--------|--------|
| Retenciones de IVA | 90.000 |        |
| Cuentas a Cobrar   |        | 90.000 |

**Figura 12.** Asiento al recibir la retención. **Fuente:** García (2012).

Quando se cobre la factura se hará el siguiente asiento de diario:

|                  |           |           |
|------------------|-----------|-----------|
| Banco            | 1.030.000 |           |
| Cuentas a Cobrar |           | 1.030.000 |

**Figura 13.** Asiento al cobrar la Factura. Fuente: García (2012).

Cabe preguntarse, cómo descontarán la retención los proveedores que hayan sido objeto de retención. Los proveedores descontarán el impuesto retenido de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención, siempre que tenga el comprobante de retención emitido por el agente, conforme a lo dispuesto en la Providencia.

Qué pasa si el comprobante de retención es entregado por el Agente de Retención con posterioridad a la fecha en que el proveedor presentó su declaración del IVA; el Impuesto Retenido podrá ser descontado de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se produjo la entrega del comprobante. Y si el proveedor olvidó descontar la retención en el período en que recibió el comprobante de retención; es decir, si el impuesto retenido no es descontado en el período de imposición que corresponda según los supuestos previstos en este artículo, el proveedor puede descontarlo en períodos posteriores.

Los impuestos retenidos pueden ser compensados con la cuota tributaria en el mes en que se recibieron o en períodos posteriores, hasta por cuatro años. (Cuando opera la prescripción).

Si los montos retenidos en un período de imposición superan la cuota tributaria (débitos fiscales menos créditos fiscales) de ese período de imposición; el contribuyente podrá descontar las retenciones acumuladas contra las cuotas tributarias de los siguientes períodos de imposición hasta su descuento total.

Qué pasa cuando hay retenciones efectuadas indebidamente; en caso de retención indebida y el monto correspondiente no sea enterado, el proveedor tiene acción en contra del Agente de Retención para la

recuperación de lo indebidamente retenido, sin perjuicio de otras acciones civiles y penales a que haya lugar.

Si el impuesto indebidamente retenido ya fue enterrado, el proveedor deberá descontarlo de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención o en los sucesivos, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) siguiendo el procedimiento correspondiente.

Cuando los agentes de retención enteren cantidades superiores a las efectivamente retenidas, podrán solicitar su reintegro al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) conforme a lo dispuesto en los artículos 194 y siguientes del Código Orgánico Tributario.

Cuándo se debe enterar las retenciones; el impuesto retenido debe enterarse por cuenta de terceros, en su totalidad y sin deducciones, conforme a los siguientes criterios.

Las retenciones que sean practicadas entre los días 1° y 15 de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles siguientes a la última de las fechas mencionadas. Las retenciones que sean practicadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes inmediato siguiente.

A los fines del enteramiento previsto deberá seguirse lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.

### **Ilícitos Tributarios y las Sanciones**

Concepto de Ilícito tributario: los ilícitos tributarios son los actos y acciones que van contra o atentan contra las normas tributarias. Los ilícitos tributarios son toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en: Formales, materiales, penales.

Las leyes especiales pueden establecer ilícitos y sanciones adicionales a los establecidos el Código Orgánico tributario. Conforme al artículo 82, del mencionado Código, Artículo 82. Cuando concurren dos o más ilícitos tributarios sancionados con penas pecuniarias, se aplicará la sanción más grave, aumentada con la mitad de las otras sanciones. De igual manera se procederá cuando haya concurrencia de un ilícito tributario sancionado con pena restrictiva de libertad y de otro delito no tipificado en este Código. Si las sanciones son iguales, se aplicará cualquiera de ellas, aumentada con la mitad de las restantes.

Los Ilícitos tributarios serán explicados claramente en los cuadros que se presentan a continuación, sin embargo es importante aclarar que se pueden ubicar también en el Código Orgánico Tributario en los Siguietes Artículos: 80 hasta 85, 89, 93 hasta 99, 100 hasta 115, 146, 147.

Ilícitos formales relacionado con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria (Art. 100 del Código Orgánico tributario (2014).

Ilícitos formales relacionados con la Obligación de llevar libros y registros especiales y contables (Artículo 102 del Código Orgánico tributario (2014).

| Artículo                               | Ilícito                                                                                                                                                                                                                       |
|----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 102 del Condigo<br>Orgánico Tributario | No llevar los libros y registros exigidos por las normas respectivas.                                                                                                                                                         |
|                                        | No mantener los libros y registros en el domicilio tributario cuando ello fuere obligatorio o no exhibirlos cuando la Administración Tributaria los solicite.                                                                 |
|                                        | Destruir, alterar o no conservar las memorias de las máquinas fiscales contentivas del registro de las operaciones efectuadas.                                                                                                |
|                                        | No mantener los medios que contengan los libros y registros de las operaciones efectuadas, en condiciones de operación o accesibilidad.                                                                                       |
|                                        | Llevar los libros y registros con atraso superior a un mes                                                                                                                                                                    |
|                                        | No conservar durante el plazo establecido por la normativa aplicable, los libros y registros, así como los sistemas, programas o soportes que contengan la contabilidad u operaciones efectuadas.                             |
|                                        | Llevar los libros y registros sin cumplir con las formalidades establecidas por las normas correspondientes.                                                                                                                  |
|                                        | No llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad y otros registros contables, excepto para los contribuyentes autorizados por la Administración Tributaria a llevar contabilidad en moneda extranjera. |

Figura 14. Ilícitos Formales. Fuente: Código Orgánico tributario (2014).

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales serán sancionados con clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de diez (10) días continuos y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.).

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 2 y del 4 al 8 serán sancionados con clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de cinco (5) días continuos y multa de cien unidades tributarias (100 U.T.). La sanción de clausura prevista en este artículo, se aplicará en todos los establecimientos o sucursales que posea el sujeto pasivo. La sanción de clausura prevista para las ilícitos establecidos en este artículo, se extenderá hasta tanto el sujeto pasivo cumpla con los respectivos deberes formales y notifique a la Administración Tributaria la regularización de la situación que dio origen al ilícito.

Corregida la situación que motivó la aplicación de la sanción la Administración Tributaria procederá en forma inmediata a levantar la medida de clausura.

Ilícitos formales relacionados con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones (Art. 103 del COT).

#### **Obligación de presentar declaraciones y comunicaciones.**

| <b>Artículo</b>                    | <b>Ilícito</b>                                                                                                                          |
|------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 103 del código Orgánico Tributario | 1) No presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos, exigidas por las normas respectivas.                  |
|                                    | 2) No presentar otras declaraciones o comunicaciones.                                                                                   |
|                                    | 3) Presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos en forma incompleta o fuera de plazo.                     |
|                                    | 4) Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o fuera de plazo.                                                 |
|                                    | 5) Presentar más de una declaración sustitutiva o la primera declaración con posterioridad al plazo establecido en la norma respectiva. |
|                                    | 6) Presentar las declaraciones en formularios, medios, formatos o lugares, no autorizados por la Administración Tributaria.             |
|                                    | 7) No presentar o presentar con retardo la declaración informativa de las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal.      |

Figura 15. Obligación de presentar declaraciones y comunicaciones..  
Fuente: Código Orgánico Tributario (2014)

En el ilícito descrito en el numeral 3 serán sancionados con multa de cien unidades tributarias (100 U.T.). De los ilícitos descritos en los numerales 2, 4, 5 y 6 serán sancionados con multa de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.). Quien no presente la declaración prevista en el numeral 7 será sancionado con clausura de la oficina, local o establecimiento, en caso de poseerlo, por un lapso de diez (10) días continuos y multa de dos mil unidades tributarias (2.000 U.T.). Quien la presente con retardo será sancionado únicamente con multa de un mil unidades tributarias (1.000 U.T.).

La sanción de clausura prevista en este artículo, se aplicará en todos los establecimientos o sucursales que posea el sujeto pasivo.

Ilícitos formales relacionados con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria (Art. 104 del COT).

#### **Obligación de permitir el control de la Administración Tributaria**

| <b>Artículo</b>                    | <b>Incumplimiento</b>                                                                                                                                                                                                                          |
|------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 104 del Código Orgánico Tributario | 1. Producir, circular o comercializar productos o mercancías sin los elementos de control exigidos por las normas tributarias o éstos sean falsos o alterados.                                                                                 |
|                                    | 2. Circular o comercializar productos o mercancías sin las facturas u otros documentos que acrediten su propiedad.                                                                                                                             |
|                                    | 3. No exhibir, ocultar o destruir certificados, carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria.                                                                                         |
|                                    | 4. Elaborar facturas u otros documentos sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria, cuando lo exijan las normas respectivas.                                                                                                |
|                                    | 5. Comercializar máquinas fiscales o sus partes esenciales que garanticen el control fiscal, sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria.                                                                                    |
|                                    | 6. Incumplir los deberes previstos en las normas respectivas, relacionados con la autorización otorgada para la elaboración de facturas u otros documentos.                                                                                    |
|                                    | 7. Incumplir los deberes previstos en las normas respectivas, relacionados con la autorización otorgada para la fabricación de máquinas fiscales, así como los relativos a los servicios de distribución y mantenimiento de máquinas fiscales. |
|                                    | 8. Impedir u obstruir, por sí mismo o por interpuestas personas, el ejercicio de las facultades otorgadas a la Administración Tributaria.                                                                                                      |
|                                    | 9. No entregar el comprobante de retención.                                                                                                                                                                                                    |
|                                    | 10. Exender especies fiscales, aunque sean de lícita circulación, sin autorización por parte de la Administración Tributaria.                                                                                                                  |
|                                    | 11. Ocultar, acaparar o negar injustificadamente las planillas, formatos, formularios o especies fiscales.                                                                                                                                     |
|                                    | 12. No mantener o conservar la documentación e información que soporta el cálculo de los precios de transferencia.                                                                                                                             |
|                                    | 12. No mantener o conservar la documentación e información que soporta el cálculo de los precios de transferencia.                                                                                                                             |
|                                    | 13. No mantener en condiciones de operación los soportes magnéticos utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la tributación.                                                                                           |
|                                    | 14. No facilitar los equipos técnicos necesarios para la revisión de orden tributario de la documentación micro grabada que realice el contribuyente.                                                                                          |

Figura 16. Obligación de permitir el control de la Administración Tributaria. Fuente: Código Orgánico Tributario (2014).

Cualquiera que incumpla de los ilícitos descritos en los numerales 1 y 2 será sancionado con clausura del establecimiento, en caso de poseerlo, por el lapso de diez (10) días continuos, multa de doscientas cincuenta unidades tributarias (250 U.T.) y el comiso de los bienes y mercancías. En el caso que la actividad esté sometida a la autorización de la Administración Tributaria, se suspenderá su ejercicio por un lapso de noventa (90) días. La reincidencia en la comisión de cualquiera de estos ilícitos acarreará la revocatoria de la autorización.

Incurrir en el ilícito previsto en el numeral 3 será sancionado con multa de cien unidades tributarias (100 U.T.). Además incurrir en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 4 y 5 será sancionado con clausura de diez (10) días continuos del establecimiento, en caso de poseerlo y multa de mil unidades tributarias (1.000 U.T.). La Administración Tributaria no otorgará autorizaciones para el ejercicio de las actividades a los sujetos que hayan incurrido en la comisión de los referidos ilícitos.

Los ilícitos descritos en los numerales 6 y 7 será sancionado con clausura de diez (10) días continuos de la oficina, local o establecimiento, en caso de poseerlo, y multa de doscientas unidades tributarias (200 U.T.). Adicionalmente, será revocada la autorización otorgada en los casos determinados por las normas tributarias.

El ilícito previsto en el numeral 8 será sancionado con clausura del establecimiento de diez (10) días continuos, en caso de poseerlo, y multa de quinientas unidades tributarias (500 U.T.), en el ilícito previsto en el numeral 9 será sancionado con multa de cien unidades tributarias (100 U.T.). Cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 10 y 11, será sancionado con multa de doscientas unidades tributarias (200 U.T.) y el comiso de las especies. En el ilícito previsto en el numeral 12 será sancionado con clausura del establecimiento de diez (10) días continuos, en caso de poseerlo y multa de un mil unidades tributarias (1000 U.T.). El ilícito previsto en el numeral 13

y 14 será sancionado con clausura de diez (10) días continuos, en caso de poseerlo y multa de doscientas unidades tributarias (200 U.T.).

**Ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de informar y comparecer ante la Administración Tributaria:**

| Artículo                           | Incumplimiento                                                                                                                                                                           |
|------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 105 del Código Orgánico Tributario | 1.No proporcionar información que sea requerida por la Administración Tributaria sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación, dentro de los plazos establecidos. |
|                                    | 2. No notificar a la Administración Tributaria las compensaciones y cesiones en los términos establecidos en este Código.                                                                |
|                                    | 3. Proporcionar a la Administración Tributaria información falsa o errónea.                                                                                                              |
|                                    | 4. No comparecer ante la Administración Tributaria cuando ésta lo solicite, salvo que exista causa justificada.                                                                          |
|                                    | 5. Revelar información de carácter reservado o hacer uso indebido de la misma.                                                                                                           |

Figura 17. ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de informar y comparecer ante la Administración Tributaria: Fuente: Código Orgánico Tributario (2014).

**Debilidades comunes en las que incurren los contribuyentes especiales durante el proceso de retenciones del Impuesto al Valor Agregado**

Una vez analizadas las obligaciones tributarias, así como los ilícitos, los procedimientos, para la retención y enteramiento del Impuesto al Valor Agregado, el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias generadas, se encontraron ciertas debilidades, así como fortalezas en el procedimiento de retención y enteramiento, que se mencionan a continuación:

**Debilidades en el procedimiento de retención y enteramiento del IVA**

.- Se presentan fallas en el sistema utilizado a través del portal del SENIAT a la hora de realizar la declaración de Impuesto al Valor Agregado y al momento de realizar el enteramiento de las retenciones de Impuesto al Valor Agregado, lo cual representa inconvenientes para las empresas o institutos, ya que en algunos casos se corre el riesgo de realizar estas obligaciones con extemporaneidad, lo cual puede acarrear sanciones por parte de la Administración Tributaria, generando estrés en los funcionarios a

cargo de esta responsabilidad e interfiriendo en las demás actividades del Departamento de Coordinación de Fideicomiso y Contabilidad.

Los errores presentados por el portal están referidos a que muchas de las transacciones que se ejecutan de forma concurrente no son soportadas por los anchos de banda del servidor del SENIAT, es decir, cuando el servidor está cargado por cientos de solicitudes al mismo tiempo su desempeño se ve afectado bien sea por las características del hardware del equipo o por el ancho de banda de acceso al servicio en el SENIAT.

Otros de los inconvenientes presentados es la falta de depuración de errores, puesto que muchos de éstos son mostrados al usuario sin dar una explicación comprensible de la falla. Estas fallas son presentadas por el servlet que consulta la base de datos del SENIAT. Además de la actualización errónea de la fecha del sistema del portal la cual impide ejecutar el pago de la declaración, y la falta de comprobación de las transacciones ejecutadas puesto que en cierta ocasión el portal permitió ingresar el pago de una declaración ya realizada. En general estas fallas son a nivel de consistencia de programación de los servlets que ejecutan las operaciones de consulta e inserción de declaraciones dentro de la bases de datos.

.- Debilidad en el proceso de entrega de los comprobantes de retención de Impuesto al Valor Agregado,

.- Los comprobantes no son retirados por éstas de manera oportuna.

.- El mecanismo de retenciones de Impuesto al Valor Agregado, según la cuantía de las operaciones incrementa significativamente el trabajo administrativo en la institución o empresa, destacando que debido a los problemas técnicos presentados por el portal del SENIAT, mencionados anteriormente, se interfiere en las labores del departamento responsable. Es importante destacar que el trabajo de agente de retención no es retribuido de ninguna manera por la Administración Tributaria.

.- Se evidencian debilidades en el libro de compras, porque se incumple con lo señalado en el reglamento de la ley del IVA, en lo que respecta a registrar el nombre y apellido del vendedor o de quien presto el servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social del vendedor o prestador de servicio, en los casos de las personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares y registrar el nombre del RIF., del vendedor o de quien presta el servicio, cuando corresponda, lo que puede originar sanciones por incumplimiento del deber formal de llevar los libros auxiliares de conformidad con las disposiciones legales.

.- Debilidades encontradas en el procesamiento de la información es en cuanto a la oportunidad y forma realizar el enteramiento del impuesto retenido, por cuanto, al momento de cancelar el impuesto electrónicamente por el portal del SENIAT, mediante una cuenta recaudadora de IVA en el Banco Industrial de Venezuela, esto conlleva a procedimientos administrativos por parte de este último ente, trayendo consecuencia en cuanto a los lapsos predeterminados en la norma para cumplir con la obligación de enterar y pagar en el período que corresponde.

## **Bases Legales**

### **Jerarquía de las Normas Jurídicas Tributarias**

- 1.- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV)
- 2.- Código Orgánico Tributario (COT)
- 3.- Ley de Impuesto al Valor Agregado (LIVA)
- 4.- Reglamento General de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RLIVA)
- 5.- Resoluciones y Decretos
- 6.- Providencias

### **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)**

Es ampliamente conocido que la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), es la ley fundamental a la que deben estar sujetas las demás leyes, es importante resaltar, que según el artículo 316, establece que el sistema tributario procurara la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica de los contribuyentes, así como la protección de la económica nacional y la elevación del nivel de vida de la población, destacando igualmente que en el artículo 317, también se resalta que no podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidas en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, solo en los casos previstos por la ley que cree el tributo.

### **Código Orgánico Tributario (2014)**

Gaceta Oficial Extraordinaria No. 6.152 de fecha 18/11/2014 Decreto N° 1.434, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. Intentando explicar lo señalado en el Código Orgánico Tributario, según el primer artículo del código orgánico tributario el cual, establece que es aplicable a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de ellos, así como también, las normas de este código regirá igualmente a los tributos competencia de los Estados y Municipios.

El poder tributario de los Estados y Municipios para crear, modificar, suprimir o recaudar los tributos que la Constitución y las leyes le atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía que le son otorgados de conformidad con la constitución y las leyes dictadas en su ejecución.

El Artículo 25. De este código, señala que. Responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes.

El Artículo 27, explica que: Son responsables directos en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

**Código Orgánico Tributario (COT).** El Código Orgánico, es el mayor representante del Sistema tributario en la legislación del país, después de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, seguida de las demás leyes existentes ejemplo LISR y LIVA.

El COT Publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 37.305 del 17 de Octubre del 2001, es la Ley general de la tributación en el país al cual están sujetas las Leyes Tributarias Especiales y regula los tributos y las relaciones jurídicas derivadas de ellas con las limitaciones que el propio código establece.

El COT en su Artículo 12, dispone “están sometidos al imperio de este Código los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras de seguridad social y las demás contribuciones especiales, salvo lo dispuesto en el Artículo 1” En este mismo sentido, en el Art. 145 del COT se establecen los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros. Y en el Art. 146 por quienes deben ser cumplidos los deberes formales En este orden de ideas, en el contenido de la Sección Tercera, del Capítulo III, del Título II, en los Artículos del 25 al 29 se hace referencia a los responsables agentes de retención y de percepción.

### **Código de Comercio (1955)**

Cabe destacar que, en el Artículo. 32 del Código de comercio se establece que: “Todo comerciante debe llevar en idioma castellano su contabilidad...”

### **Ley del Impuesto al Valor Agregado (2014)**

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

### **Reglamento General de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RLIVA)**

Por su lado el Reglamento de la ley de IVA, es un norma reglamentaria que es emitida por el poder ejecutivo y que busca hacer más específica la aplicación de la Ley del IVA y no puede ir más allá de lo que marca esta Ley. El Reglamento de Ley publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria número 5.363 de fecha del 12 de julio de 1999, sufre una reforma efectuada por Ley el 28 de Julio del 2000 según Gaceta Oficial número 37.002 Tal y como lo afirma el Art. 70 del Reglamento de la Ley del IVA, y el Artículo 5 del Reglamento

### **Providencias Administrativas**

.- Providencia Administrativa SNAT/2015/0049 el SENIAT modificó el Régimen de Retención del IVA que estaba previsto en la predecesora Providencia Administrativa SNAT/2013/0030. Designación de los agentes de retención.

.- Providencia. N°.071, la cual deroga a la 0257. Disposición donde se establecen las Normas generales de Emisión de Facturas y otros documentos. En Gaceta Oficial N° 39.795 de fecha 08/11/2011

Fue publicada la Providencia Administrativa N° 071 de la misma fecha, mediante la cual se establecen las Normas Generales de Emisión de Facturas y Otros Documentos. Algunos elementos destacables son: Se prevé periodo de 2 años para la emisión de normas adicionales a otras transacciones allí especificadas; se otorga 2 meses calendario para que los nuevos obligados al uso de máquinas fiscales las implementen, previendo cumplimiento progresivo para caso de contribuyentes con más de un establecimiento o sucursal; los documentos que se emitan en materia de alcohol y especies alcohólicas deben cumplir con esta Providencia; los sujetos pasivos tendrán la facultad de usar al mismo tiempo más de un medio de emisión de facturas y otro documentos en cierta circunstancia.

Se prevé el que se emitan normas para enajenación y uso de máquinas expendedoras de bienes y servicios; se incorporan nuevos obligados al uso de máquinas fiscales; se dispone el que los entes públicos nacionales puedan obviar la generación de copias en caso que se generen más de 5 mil facturas; rige en materia de certificación de débitos fiscales exonerados; se mantiene la vigencia de las Providencias nros. 603,0474 y 0456.

La presente Providencia entra en vigencia a partir de su publicación en Gaceta Oficial y deroga expresamente a la Providencia Administrativa N° 0257 de fecha 19/08/2008 publicada en Gaceta Oficial N° 38.997 de la misma fecha.

.- Providencia. N°.0056. Mediante la cual se designan agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado a sujetos pasivos calificados como especiales. Publicado en Gaceta Oficial 38.136 de fecha 28/02/2005.

.- Providencia. N°.0056-A. Mediante la cual se designan los entes públicos como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado. Publicado en Gaceta Oficial 38.188 de fecha 17/05/2005.

### **Providencia administrativa mediante la cual se designan agentes de retención del impuesto al valor agregado**

Las distintas providencias Administrativas , en la cual se designa a los “Contribuyentes Especiales” como Agentes de Retención del IVA, y particularmente la Providencia Administrativa SNAT/2015/0049 el SENIAT modificó el Régimen de Retención del IVA que estaba previsto en la predecesora Providencia Administrativa SNAT/2013/0030. Designación de los agentes de retención. Es decir:

Artículo 1.- Se designan responsables del pago del Impuesto al Valor Agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera, Tributaria hubiere sido calificado y notificado como especiales. Los sujetos pasivos calificados y notificados como especiales fungirán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. En los casos de fideicomisos, el fideicomitante fungirá como agente de retención, siempre y cuando hubiere sido calificado y notificado como sujeto pasivo especial. A los efectos de esta providencia se entiende por proveedores a los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado que vendan bienes muebles o presten servicios.

Artículo 2.- Se designan responsables del pago del Impuesto al Valor Agregado , en calidad de agentes de retención, a los compradores adquirentes de metales o piedras preciosas, cuyo objeto principal sea la comercialización, compra, venta y distribución de metales o piedras preciosas, aún cuando no hubieren sido calificados como sujetos pasivos especiales por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.

El Banco Central de Venezuela fungirá como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado causado por la compra de metales[02] o piedras preciosas.

### **Definición de Términos Básicos**

- Activos y pasivos circulantes: recursos, bienes y derechos (activos) y obligaciones (pasivos) que se traducen en efectivo o se devengan en un período no mayor a un año. Baroni (2007:10)
- Afectación del efectivo: transacciones que representan ingresos o egresos de efectivo, incluyendo aquellas de carácter compensado con efecto neutro en el efectivo, pero que singularmente significaron la liquidez de activos y el término de la exigibilidad de pasivos. Baroni (2007:10)
- Agentes de percepción: “Sujetos designados por mandato legal, para recibir del deudor tributario el tributo a que éste se encuentra obligado, debiendo entregarlo al acreedor tributario dentro del plazo y formas que establezca la Ley o el Reglamento correspondiente”. Molina (2005:102).
- Agentes de retención: “Persona natural o jurídica que por mandato legal, se encuentra obligada a recibir de los deudores de enriquecimientos netos o ingresos brutos el monto del tributo correspondiente y a enterarlo en una oficina receptora de fondos nacionales dentro de los plazos y condiciones establecidos en la Ley o en el Reglamento. El Agente de Retención es un responsable por deuda ajena”. Molina (2005:103).
- Alícuota impositiva: “Valor numérico porcentual aplicable a la base imponible para determinar el monto del tributo a pagar o reintegrar”. Molina (2005).
- Anticipo de impuestos: “Pago anticipado previsto en la declaración estimada de impuesto sobre la renta y en la Ley de Activos Empresariales. Generado por efectos de la retención a los enriquecimientos netos o ingresos brutos establecidos en la Ley”. Baroni (2007:108).

- Anualidad: “Período previamente fijado por el contribuyente como su ejercicio fiscal, cuando se trata de personas jurídicas. En caso de personas naturales, la Ley establece un único ejercicio fiscal. Desde el 1 ° de enero al 31 de diciembre de cada año. Una serie, o uno de una serie de pagos iguales con intervalos fijos; el derecho a recibir tales pagos”. Molina (2005:109).
- Base Imponible: “Medición o cuantificación del hecho imponible. Elemento Establecido por el Molinalador para el cálculo o determinación del tributo”. Baroni (2007:115).
- Balance general: estado financiero que presenta una fotografía de la conformación de los recursos, bienes y derechos (activos) de una empresa y de sus obligaciones (pasivos) a una fecha determinada. Baroni (2007:34)
- Contribuyente: “Persona natural o jurídica obligada, conforme a la Ley, a abonar o satisfacer los tributos previstos en la misma, una vez que surja con respecto a ella, el presupuesto jurídico que da nacimiento a la obligación jurídico tributaria (hecho imponible)”. Baroni (2007:116).
- Contribuyentes especiales: “Grupo de contribuyentes con características similares, calificados como tales, una vez que hubiesen recibido la notificación correspondiente por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), de conformidad con lo establecido en el Reglamento sobre cumplimientos de deberes formales y pago de tributos”. Baroni (2007:118).
- Deberes formales: “Obligaciones asignadas por la Ley a los contribuyentes o responsables, a fin de facilitar las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realiza la Administración. Tributaria en el ejercicio de sus facultades”. Baroni (2007:120).
- Gravamen: “Carga u obligación que pesa sobre una persona o cosa, pudiendo ser esta última un bien mueble o inmueble. Impuesto o contribución, en materia tributaria”. Baroni (2007:121).

- Hecho imponible: “Es el presupuesto de hecho establecido en la Ley, cuya realización origina el nacimiento de la obligación jurídico tributaria”. Molina (2005).
- Efectivo: equivale a las disponibilidades en caja y bancos. Baroni (2007:14)
- Efectivo equivalente: inversiones de corto plazo que se efectúan como parte de la administración habitual de los excedentes de caja y que cumplen, copulativamente, las siguientes condiciones: (a) se pueden convertir rápidamente en efectivo, (b) existe la intención de efectuar dicha conversión en un plazo no superior a los 90 días y (c) existe mínimo riesgo de pérdida significativa de valor como producto de dicha conversión. Baroni (2007:15)
- Estado de flujos de efectivo: estado financiero que muestra los ingresos y egresos de efectivo y efectivo equivalente de una empresa durante un período. Baroni (2007:15)
- Estados financieros: informes contables que le permiten a la empresa poner en conocimiento de terceros el estado y comportamiento de su situación económica y financiera. Baroni (2007:18)
- Exigibilidad: convertibilidad de los pasivos en egresos de efectivo. Baroni (2007:18)
- Exención: “Dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, otorgada por el legislador. Situación, privilegio o inmunidad otorgada a una persona o entidad, para no ser comprometida en una carga u obligación”. Baroni (2007:156).
- Exoneración: “Dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria concedida por el Ejecutivo Nacional, mediante potestad conferida a través de la Ley”. Baroni (2007:156).
- Liquidez: convertibilidad de los activos en ingresos de efectivo. Baroni (2007:18)
- Impuesto: “Clase o tipo de tributo cuya obligación tiene como hecho imponible, una situación independiente de toda actividad estatal relativa al

contribuyente. Tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente”. Baroni (2007:157).

- Impuesto Progresivo: “Tributo cuya tarifa determinada conforme a una escala establecida por la ley, va aumentando a medida que van creciendo los ingresos gravables. Con frecuencia, esta escala parte de cierto límite, el cual es denominado base de exención. Molina (2005:158)”.

- Impuesto proporcional: “Tributo aplicado sobre la base de un porcentaje determinado, sin considerar los recursos del contribuyente. Su aplicabilidad es más gravosa que el impuesto progresivo”. Baroni (2007:158).

- Impuesto regresivo: “Impuesto que afecta, con mayor intensidad, los sectores económicos menos favorecidos. Es lo contrario a los impuestos progresivos”. Molina (2005:158).

- Responsable: “Sujeto pasivo que, sin tener carácter de contribuyente, debe cumplir con los deberes y obligaciones atribuibles a él”. Baroni (2007:159).

- Posición financiera: correlación entre la magnitud y liquidez de los activos y magnitud y exigibilidad de los pasivos. Baroni (2007:52).

- Resultado no operacional: cargo o abono a los resultados de la empresa, cuyo origen corresponde a actividades distintas de su giro. Baroni (2007:53)

- Unidad tributaria (U.T.): “Representa la magnitud aritmética, por cuyo intermedio, se establecen las bases de imposición, de exención, de las multas, para permitir así la denominada "corrección monetaria" periódica de las mismas, de manera que las determinaciones cuantitativas de las cuotas, tasas, tarifas u otros importes impositivos, se modifiquen sobre bases reales y no meramente nominales”. Baroni (2007:172).

### **Sistema de Variables**

El desarrollo del sistema de variables es importante para que el investigador concrete de manera sistemática su investigación. Esto se tiende a lograr al presentar el sistema de variables, bien sea a través de hipótesis

delimitadas o a través de una o más variables sujetas a estudio, partiendo de que una variable se define como “ cualquier característica o cualidad que es susceptible de asumir diferentes valores”, Sabino (2007:74). Asimismo Avila (2006), la definen como las características o atributos que admiten diferentes valores.

Todo investigador debe definir las variables principales en la investigación, para uniformar criterios en cuanto al significado e interpretación que deben hacer los eventuales lectores; se anuncian conceptualmente y operacionalizan en términos que especifican la forma como se manifiestan a los fines del estudio.

En cualquier investigación científica independientemente del objeto de estudio, siempre se plantean variables, lo cual evita la búsqueda de información innecesaria y que no conducen a lograr los objetivos de la investigación.

En este orden de ideas puede referenciarse a Arias (2006:109), para quien las variables de estudio puede presentarse en un cuadro de Operacionalización en el cual se especifiquen sus dimensiones e indicadores.

Entonces la Variable independiente, está representada en esta investigación por las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, la misma es un mecanismo previsto en la Ley con la finalidad de asegurar el pago del Impuesto y controlar las fuentes de ingresos determinadas. Es uno de los medios de recaudación directo y eficaz aplicado a los contribuyentes.

Y la variable dependiente está dada por el comportamiento de las empresas del sector ferretero. Es decir consiste en la influencia positiva ó negativa que pueda tener la variable en la situación económica de las empresas de este sector, con el fin de tomar decisiones oportunas y así evitar un impacto que cause problemas mayores en el futuro.

## **Variable: Retenciones del Impuesto al Valor Agregado**

**Definición Conceptual.** Las Retenciones según Bohórquez (2003: 13), son mecanismos previstos en la Ley con la Finalidad de asegurar el pago de dicho tributo y controlar las fuentes de ingresos determinadas. Es uno de los medios de recaudación directo y eficaz aplicado a los contribuyentes.

**Definición Operacional.** Se mide a través de las dimensiones de la actuación de los contribuyentes, Procedimientos de funciones y atribuciones. La Dimensión proceso de las retenciones. Según Araujo (2012), permitirá verificar las condiciones en que las empresas están efectuando actualmente con las retenciones, obligaciones tributarias y los deberes derivados de la obligación tributaria.

La misma se mide a través de indicadores tales como: Retenciones, deberes formales, capacidad contributiva, excedentes, responsabilidad tributaria. Asimismo la debilidades en el proceso, la cual permite verificar las operaciones que deben realizar los sujetos pasivos especiales y hasta donde se limita su responsabilidad, así lo indica la providencia 0049. La misma se mide a través de indicadores tales como funciones y atribuciones, perdida y revocación, procedimiento para retener, ilícitos tributarios.

**Cuadro 1**  
**Mapa de variables**

| <b>OBJETIVO GENERAL:</b> Estudiar las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo.                                                 |                                                                       |                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>OBJETIVOS ESPECIFICOS</b>                                                                                                                                                                                  | <b>VARIABLE</b>                                                       | <b>DIMENSIÓN</b>                                                                                                         | <b>INDICADOR</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <b>ITEMS</b>                                                                              |
| Describir el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo.                                                             | <b>RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b>                     | <b>Proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado</b><br>Araujo (2012).<br>Código Orgánico Tributario (2014). | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Obligación Tributaria</li> <li>- Aplicación de Providencia 0049</li> <li>- Verificación de Proveedor</li> <li>- Porcentaje de Retención</li> <li>- Verificación de Base Imponible</li> <li>- Comprobantes</li> <li>- Reporte</li> <li>- Calendario</li> <li>- Libros de Compra y Venta</li> <li>- Declaración</li> <li>- Responsabilidad Solidaria</li> <li>- Fiscalización</li> <li>- Ilícitos, Multas</li> </ul> | 1,2,3<br>4<br>5,6<br>7,8<br>9<br>10,11<br>12<br>13<br>14,15,16<br>17<br>18<br>19<br>20,21 |
| Señalar las debilidades que se encuentran en el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, realizado por las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo.              |                                                                       | <b>Debilidades en el proceso</b><br>Bohorquez (2003).                                                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Capacidad Contributiva y Resguardo de la Economía Nacional</li> <li>- Disponibilidad del Efectivo</li> <li>- Inconvenientes</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                             | 22,23,24,25<br><br>26<br>27,28,29,30                                                      |
| Establecer lineamientos que permiten la inserción de aspectos de mejoras en el proceso de retención del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector Ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo. | <b>Este objetivo se alcanzó de acuerdo a los objetivos anteriores</b> |                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                           |

**Fuente:** Romero (2016).

## **CAPITULO III**

### **MARCO METOLÓGICO**

Una vez estructurados los objetivos de la presente investigación y desglosado las distintas teorías que la sustentan, a continuación, se presenta el marco metodológico de este proceso investigativo, haciendo un recorrido por cada una de las fases que conducirán a la búsqueda de un nuevo conocimiento, basado en el análisis de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera Estado Trujillo.

El presente estudio se caracteriza por ser un proceso de conocimiento iniciado con la observación del fenómeno estudiado.

#### **Fundamento epistemológico**

La presente investigación se realizó, bajo el paradigma cuantitativo, que en razón de que la tarea investigativa se orienta por paradigmas que conducen el estudio de la realidad de una forma lógica, ubicando al investigador en cuanto a cómo accionar para abordar y explicar fenómenos objeto de análisis. En este sentido, el paradigma constituye una estructura coherente, conformada por una red de conceptos, de creencias teóricas también metodológicas enlazadas, permitiendo la evaluación crítica de problemas científicos a partir de métodos coherentes con la realidad investigada.

Es por ello, que un paradigma de investigación se plantea como una concepción del objeto de estudio de una ciencia, de los problemas para estudiar la naturaleza de los métodos, la forma de explicar, interpretar y

comprender los resultados de la investigación realizada. En conjunto, el paradigma define lo que constituye la ciencia legítima para el conocimiento de la realidad a la cual se refiere.

De este modo, toda actividad científica, estará determinada por uno o varios paradigmas correspondientes a ellos, los cuales condicionaran el modo de abordar los objetos, los métodos, también todo aquello relacionado con el conocimiento, así como la manera de conocerlo. En el criterio de Hurtado (2001), los paradigmas constituyen la lógica de la actividad investigativa, proporcionando una visión de los fenómenos, un modo de desmenuzar, la complejidad de la realidad, siendo en cierta medida la normativa señalando al investigador la manera de actuar.

Según Aguado (2003), cada paradigma establece reglas que a su vez formulan vías de investigación, obedeciendo las premisas, supuestos además de postulados. Estas vías desarrolladas en cada paradigma, se le llaman métodos para hacer investigación, los cuales son comúnmente aceptados por la comunidad científica. Considerando lo expuesto por Hurtado y Toro (2001), el paradigma positivista o cuantitativo hace énfasis en la objetividad, orientada hacia los resultados, donde el investigador busca descubrir, verificar las relaciones entre conceptos a partir de un esquema teórico previo.

Según el positivismo, el investigador debe desprenderse de los prejuicios, de las presuposiciones, separar los juicios de hecho de los juicios de valor, la ciencia de la ideología, para avanzar hacia la búsqueda de la objetividad que solo podría lograrse mediante la verificación en la experiencia y la observación científica de los hechos. La verificabilidad de los hechos, asumida como premisa importante en el paradigma positivista, se basa en que todo conocimiento para ser considerado científico debe estar debidamente probado, dicha comprobación ha de tener como referente la realidad objetiva.

Sobre la base a los supuestos anteriores, la presente investigación se orienta por el paradigma positivista, al pretender obtener un conocimiento relativo de las variables de estudio a partir de la percepción de la realidad observable empleando métodos, técnicas, así como teorías para obtener datos pertinentes al objeto de investigación, que en su cuantificación, análisis permitan determinar la naturaleza del problema a fin de generar respuestas validas, para responder así, a las interrogantes planteadas. Por ello, la presente investigación se orienta siguiendo los criterios del estudio cuantitativo, al pretender estudiar “las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo”.

### **Enfoque Investigativo**

En cuanto a los enfoques investigativos, estos plantean la concreción del estudio, desde el punto de vista investigativo en función del contexto o variables específicas cuestionadas. La presente investigación es cuantitativa bajo el enfoque No experimental descriptivo: trabajo de investigación cuyo propósito es la indagación de la incidencia así como los valores en los que se manifiesta una o más variables, en un momento determinado en el tiempo.

Es decir; se presenta un estudio sobre las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo, la cual constituye una situación práctica, problemática, en el área de la especialidad, con el fin de describirlos, identificar factores intervinientes o posibles causas así como vías para su solución.

Respecto al criterio cuantitativo, Tamayo (2003), enfatiza la necesidad de medir variables a través de codificaciones requeridas para el análisis de los hechos observados, valiéndose de procedimientos científicos. La cuantificación se realiza mediante el procesamiento estadístico de los datos que en su análisis permiten determinar procesos además de resultados.

## **Tipo de Investigación**

El tipo de investigación es determinada de acuerdo con la naturaleza del problema planteado, los objetivos a lograr, además de la disponibilidad de recursos, constituyéndose en las directrices ejecutorias del proyecto de investigación. En relación con el propósito del estudio, la investigación puede clasificarse según los distintos criterios a considerar, tal como lo plantea Tamayo y Tamayo (2003).

Asumiendo el criterio del citado autor, la investigación se considera descriptiva, porque “se orienta a caracterizar, registrar, analizar e interpretar la naturaleza actual de las variables investigadas, tal como son observadas por el investigador”. Al respecto, Hernández y otros (2006), definen este tipo de investigación como: “la manera de buscar, especificar propiedades, características, rasgos importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis”. (p. 103-106)

Según Sampieri (2010) en su libro Metodología de la Investigación adopta la clasificación de Dankhe, quien clasifica los tipos de investigación en: descriptivos. La utilidad, así como el propósito principal del estudio descriptivo, es saber cómo se puede comportar un concepto o variable. Los estudios descriptivos se centran en medir con precisión las variables individuales. El nivel de profundidad de los conocimientos que se desea obtener en una investigación está en función de los objetivos planteados además del tipo de investigación seleccionado. (p.34)

El tipo de investigación utilizado para el desarrollo del presente estudio es el descriptivo, definido por Márquez (2000) de la siguiente manera: “Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis. Miden o evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar”.

Al efectuarse esta investigación mediante el empleo del estudio descriptivo, no se tiene la posibilidad de manipular las variables, debido a

que los hechos que se observan implican sucesos que han tenido lugar en un tiempo y en un espacio específico. Es por ello que este estudio se encuentra enmarcado dentro de la investigación descriptiva debido a que reside en el análisis de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo, para de esta manera plantear sugerencias que permitan incrementar y optimizar sus actividades.

### **Diseño de la Investigación**

El diseño de la investigación, es la estructura a seguir en el estudio, a fin de encontrar resultados confiables que respondan a las interrogantes formuladas, constituyendo una estrategia a desarrollar por el investigador para obtener soluciones positivas.

Para Arias (2006), el diseño de investigación es la estrategia adoptada por el investigador para responder al problema planteado, es decir, el procedimiento concebido para obtener la información deseada. El diseño señala al investigador lo que debe hacer para alcanzar sus objetivos de estudio, además de dar respuesta a las interrogantes de conocimiento.

Dado el tipo de datos a ser recolectados, el diseño de la presente investigación en, tendrá dos modalidades, no experimental, de campo. El estudio responde a un diseño de investigación no experimental, ya que no se construyen situaciones sino que se observan situaciones ya existentes no provocadas intencionalmente, según lo planteado por Sabino (2007).

Para definir el diseño no experimental, Sabino (2007), expresa que estos estudios miden la variable sin manipularlas deliberadamente, observando los fenómenos tal y como se presenta en la realidad. En este caso, las variables objeto de estudio se medirán sin alteración de las mismas por parte del investigador a través de un plan definido sistemáticamente que permita recoger la información, procesarla y dar resultados de acuerdo a los objetivos propuestos.

Dentro de la categoría no experimental el diseño a utilizar es de campo ya que se recogen los datos directamente de la realidad. Según Hernández y otros (2006:25), “el diseño de campo se refiere a la recopilación de datos en un contexto natural”. Permite al investigador cerciorarse de las verdades condiciones en que se han conseguido los datos, posibilitando su revisión o modificación en el caso de que surjan dudas o un mayor nivel de confianza para el conjunto de información obtenida.

La investigación presenta un diseño de campo, ya que la búsqueda de la información se realizó en la fuente viva y primaria, dentro de un contexto natural, donde no hay manipulación intencional de la variable, ni se construye una situación artificial por el contrario, la investigación se realizó en el contexto real donde ocurre el problema.

También es de tipo documental ya que se recurrió a fuentes de información documentada, así como, a la revisión de la bibliografía necesaria. Según Arias (2006), “el diseño documental es aquel que se basa en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos u otros tipos de documentos” (p.32). De igual manera, el estudio se ubica dentro de este tipo de diseño, por cuanto no se manipulará deliberadamente la variable de estudio sino que sencillamente se recolectarán los datos que permitan generar la información acerca de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo.

## **Población**

Según Hernández y otros (2006) “la población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones”.

Así mismo, la población es definida por como un conjunto de características definitorias del universo de estudio, comprendiendo un conjunto de elementos los cuales reúnen un grupo de propiedades comunes que son estudiadas por el investigador.

Tamayo (2003), indica que una población es el conjunto de todas las cosas que concuerdan con una serie determinada de especificaciones, mediante estas, una población puede ser incluida en otra; en tales casos se pueden referir a la población incluida, como subpoblación. Un miembro solo de una población es referido como un elemento de la población. Así por ejemplo se hace necesario trabajar mediante un censo, que solo es un recuento de todos los elementos de una población. (p.72)

En tal sentido, la población del estudio es de tipo finita, accesible, por lo que no se requiere procedimientos de muestreo, estuvo conformada por todas las empresas del sector ferretero en el municipio Valera Estado Trujillo, que realizan, es decir veintidós (22) Empresas según datos aportados por la Asociación de Comerciantes Industriales de Valera (ACOINVA) (ver anexo).

## Cuadro 2

Empresas del Sector ferretero Calificadas como Contribuyentes Especiales en el Municipio Valera Estado Trujillo

| Nº | NOMBRE DE LA EMPRESA               | UBIACIÓN                                                                                             |
|----|------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1  | Ferretería La Marchantica, C.A.    | Av. Santa Bárbara, Sector La Marchantica Local N°1, Valera Estado Trujillo.                          |
| 2  | El Plomero Andino, C.A.            | Av. Caracas c/calle la paz urb. Plata 1. Galpón el Plomero Andino. Valera Estado Trujillo.           |
| 3  | Ferrecerámicas La Económica, C.A   | Calle 11 entre Av. 5 y 6 .Sector el Centro, Edificio Don Carlos, Local 5-29. Valera Estado Trujillo. |
| 4  | Ferretería Los Negros, C.A.        | Carretera Agua viva, Sector los Negros, Galpón Sta. Isabel. Valera Estado Trujillo.                  |
| 5  | Mercantil Suramericana, C.A.       | Av.14. entre calles 9 y 10, N° 9-50, Valera estado Trujillo.                                         |
| 6  | Ferreandina, C.A.                  | Intersección Av. 9 y 10, Sector el Bolo. Valera estado Trujillo                                      |
| 7  | Ferretería el Milagro, C.A.        | Avenida Ppal. El Milagro. s/n. Valera Estado Trujillo.                                               |
| 8  | Concretería San Judas Tadeo, C.A.  | Vía Quebrada de Cuevas. Valera Estado Trujillo                                                       |
| 9  | Agrícola y Ferretería Valera, C.A. | Avenida 5, N° 10-27, entre calles 10 y 11                                                            |
| 10 | Ferrelca                           | Calle la Paz, con Avenida México y Buenos Aires                                                      |
| 11 | Ferretería RiKy, C.A.              | Avenida 6 Calle 12, local 6-10                                                                       |
| 12 | El Bombillo , C.A.                 | Calle 5 entre Avenida 12 y13                                                                         |
| 13 | Inversiones Dalmarca, C.A.         | Avenida 6 Calle 6, local 6-12                                                                        |
| 14 | Ferretería Morón                   | Sector 1. Urbanización Laudelino Mejías. Valera Estado Trujillo.                                     |

| Nº | NOMBRE DE LA EMPRESA               | UBIACIÓN                                                                                                                              |
|----|------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 15 | Casa del Pintor Valera, C.A.       | Avenida Bolívar, Edificio Elmer. Valera Estado Trujillo.                                                                              |
| 16 | Ferretería Mersur, S.A.            | Calle 10 entre Avenida 9 y 10 S/N. Sector Centro. Valera Estado Trujillo.                                                             |
| 17 | Ferretería Jerez, C.A.             | Calle 15, N° 13-78, Local 01 p/b. Valera Estado Trujillo.                                                                             |
| 18 | Comercial Abreu Briceño Comab C.A. | Av.6 entre calles 11 y 12 N° 11-68. Valera Estado Trujillo.                                                                           |
| 19 | Comercial Angulo S.A.              | Avenida. Bolívar. Edificio Alper L-S/N°.                                                                                              |
| 20 | Ferrexpress, C.A.                  | Valera Estado Trujillo.<br>Avenida Maya entre Avenidas Mexico y Bolivar, Sector plata 1. Local Ferre-Express. Valera Estado Trujillo. |
| 21 | Ferremercado, C.A.                 | Avenida 9. Sector el Mercado. Valera Estado Trujillo.                                                                                 |
| 22 | Materiales y Madera Santa Teresa   | Calle 14 con Avenida 4 S/N°. Valera Estado Trujillo.                                                                                  |

Fuete: Asociación de Comerciantes e Industriales de Velera. ACOINVA (2015).

### Técnicas e Instrumentos de Recolección de los Datos

La investigación no tiene sentido sin las técnicas de recolección de datos. Estas técnicas conducen a la verificación del problema planteado. Cada tipo de investigación determinara las técnicas a utilizar y cada técnica establece sus herramientas, instrumentos o medios que serán empleados.

Las técnicas en una investigación, implican el conjunto de procedimientos para el aprovechamiento de los elementos que rodean los fenómenos sobre los cuales se investiga. De acuerdo con Chávez (2001), las técnicas representan los medios, a través de los cuales el investigador recolecta, organiza y trasmite el conjunto de datos.

En este nivel de la investigación se señalan de manera clara la técnica y los instrumentos de recolección de los datos. La técnica implica una forma específica de emplear un instrumento y responder a la interrogante “¿con qué?”. Un instrumento es cualquier recurso de que puede valerse el investigador para acercarse al fenómeno y extraer de él la información.

Según Méndez (2001), “la información es la materia prima por la cual puede llegarse a explorar, describir, explicar hechos o fenómenos que definen un problema de investigación” (p.72). Así mismo, el autor alude a la

clasificación de las fuentes, hablando de “fuentes primarias”, cuando la información se obtiene de forma directa de los individuos involucrados.

Dada la naturaleza del estudio, en función de los datos que se quiere obtener, la técnica a utilizar para llevar a cabo la indagación consiste en un cuestionario, cuyo propósito radica en obtener información relativa a las características predominantes de la población sujeta a estudio.

Para recopilar la información de interés sobre la variable “Retenciones del Impuesto al Valor Agregado”, se consideró pertinente aplicar la técnica de observación por encuesta, definida por Tamayo (2003), como aquella que permite la observación directa, para la percepción de hechos o fenómenos de interés en la investigación, valiéndose de instrumentos para tales fines.

Sobre la base de lo referido, se considera necesario construir instrumentos para la recolección de datos asociados a la variable investigada a fin de facilitar la medición de las mismas, empleando herramientas científicas como los cuestionarios, siendo éstos recursos, utilizados por el investigador para recabar información pertinente al estudio.

Para Parra (2001), los cuestionarios son instrumentos utilizados por el investigador para medir el comportamiento o atributo de las variables. Por ello, en la presente investigación, se diseñó un cuestionario (01) tipo de encuesta: con preguntas cerradas o restringidas, con alternativas de respuestas (Siempre, Casi Siempre, Algunas veces, Casi Nunca), necesario construir instrumentos para la recolección de datos asociados a la variable investigada a fin de facilitar la medición de las mismas, empleando herramientas científicas como los cuestionarios.

En referencia al cuestionario como técnica de recolección de datos, Méndez (2001) menciona que es un “instrumento formado por una serie de preguntas que se contestan por escrito a fin de obtener información necesaria para la realización de una investigación”.

El cuestionario que se elaboró en la presente investigación se realizó con base a preguntas cerradas; se presentarán cinco alternativas de respuesta

(siempre, casi siempre al, algunas veces, casi nunca, nunca), ordenadas de mayor a menor. Al respecto Hernández (2006), sostienen que las “preguntas delimitadas. Es decir, se presenta a los participantes las posibilidades de respuestas y aquellos deben circunscribirse a estas”.

Por otra parte, para Hernández, Fernández y Baptista (2006), el cuestionario con alternativas es aquel que permite medir una variable considerando un conjunto de respuestas que se plantean en términos de intensidad. Esta escala facilita la medición de las variables en términos de grados o niveles, considerándose apropiada para este trabajo en tanto que facilita la discriminación entre grados de comportamiento de los sujetos inmersos en la investigación.

El instrumento, se estructuró sobre la base del contexto teórico de la variable, encontrándose conformado por un conjunto de ítems orientados a medir las dimensiones e indicadores que determinan el comportamiento de dicha variable. Refiere Sabino (2007), tal estructura debe estar en correspondencia entre teoría y hechos, es decir, que los reactivos estén en concordancia con los conceptos previamente establecidos en la fundamentación teórica, a fin de recopilar datos útiles para satisfacer las interrogantes iniciales.

Este instrumento será a la totalidad de las empresas del sector ferretero del Municipio Valera que realizan retenciones, que constituyen el objeto de estudio con el propósito de recolectar la información precisa, para alcanzar el objetivo general del estudio.

En tal sentido es preciso mencionar que, con toda probabilidad, la escala de categorías constituye una de las técnicas de medida de creencias, preferencias y actitudes más utilizada por los científicos de la conducta. En palabras de Dawes (1975), se trata de (la omnipresente escala de clasificación). Son muchos los términos asociados a la escala de categorías: escala de clasificación, escala de juicio absoluto, escala cerrada, escala de valoración resumida, escala de múltiple elección, escala tipo Likert, otros. En

cualquier caso, bajo todas estas denominaciones se hace referencia a un procedimiento de escalamiento en el que el sujeto asigna los estímulos a un conjunto específico de categorías o cuantificadores lingüísticos, en su mayoría, de frecuencia (siempre, a veces, nunca, casi nunca) o de cantidad (Todo, algo, nada, otro).

La escala de categorías se utiliza con gran profusión, tanto en la psicología aplicada como en otros ámbitos (estudios de opinión, marketing, otros), ya que la verbalización forzada que supone responder conforme a este formato conlleva una serie de ventajas, entre las que se destaca: menor ambigüedad de respuestas que las obtenidas con otro tipo de cuestionarios, mayor cercanía de las respuestas al objetivo del investigador, permiten recabar más información en menos tiempo, otros.

En suma, se puede considerar que la escala de categorías es relativamente barata, fácil de desarrollar para el investigador, sencilla de comprender así como, rápida de contestar para el sujeto. Como afirman Sabino (2007) “su capacidad para estimar la intensidad de la impresión de la forma más sencilla posible para el encuestado es difícilmente sustituible”. (pág. 411).

### **Validez y Confiabilidad**

En toda investigación, es primordial la aplicación de un instrumento que permita medir de manera confiable la variable. Al respecto, se hace necesario aplicar procedimientos que permitan recolectar datos a través de instrumentos con niveles óptimos de validez y confiabilidad, para el logro de los objetivos del estudio.

#### **Validez**

La validez de un instrumento para Méndez (2001), se define como el grado en que una prueba mide lo propuesto en una investigación. Agregan Wiersmas y Juers (2005), en cuanto a la validez, como el grado en el cual un

instrumento refleja un dominio específico del contenido a medir, siendo el grado en que la medición representa al concepto o variable. Así, la validez de un instrumento de medición se evalúa sobre la base de la evidencia de contenido y representa más la variable que pretende medir.

Bajo este contexto, la validez de contenido de los instrumentos se obtendrá mediante juicio de expertos, quienes se encargarán de evaluar la correspondencia de los ítems con los objetivos, dimensiones e indicadores establecidos, a fin de determinar la pertinencia y coherencia de la investigación. Ver anexos: Validez del Instrumento a través del Juicio de Expertos.

Para llevar a cabo este procedimiento, se requiere de la construcción de un formato, el cual presentará un conjunto de instrucciones para guiar a los expertos en la evaluación de los instrumentos para obtener así, sus opiniones y valoración sobre los diferentes aspectos de interés. Las sugerencias de los expertos, serán consideradas a fin de realizar los ajustes necesarios para presentar la versión final de los instrumentos dirigidos a la población objeto de estudio.

De manera que el haber seleccionado el instrumento, la técnica a emplear, además de estudiar el cuestionario garantiza por sí misma su validez, es decir, se debe pasar por la validación del instrumento del cuestionario; ya que se procederá de la manera más objetiva posible, de esta manera poder cubrir todo cuanto realmente se debe alcanzar o abarcar dentro de la problemática investigada.

Para Hernández y otros (2006:243), se refiere respecto a la validez como “el grado en que un instrumento realmente mide la variable”. El procedimiento que se realiza en esta investigación fue el de consultar a tres especialistas los cuales dos son expertos en materia tributaria y un metodólogo respectivamente, quienes validarán el diseño del instrumento.

## Confiabilidad

En lo referido a la confiabilidad, Hernández y otros (2006), afirma que la misma, representa el grado en el cual un instrumento en su aplicación repetida a sujetos en condiciones similares, produce los mismos resultados. De manera que, la confiabilidad está referida a los conceptos de estabilidad, consistencia y exactitud de los resultados obtenidos.

Es decir, que los datos obtenidos deben gozar de un alto grado de confiabilidad, ya que de hecho la validez está garantizando la pertenencia de las preguntas que conforman el cuestionario. En tal sentido las respuestas o datos suministrados por los informantes deben mantener un nivel de estabilidad de consistencia, seguridad, fiabilidad y exactitud, en tanto que los resultados obtenidos se generalizarán para toda la población involucrada.

Hernández, y otros (2006), expresan que la confiabilidad “se refiere al grado en que la aplicación del instrumento repetida al mismo sujeto y objeto, produce iguales resultados”. (p.346). En consecuencia, se empleará una prueba piloto a un grupo de gerentes y contadores, con características similares a la población seleccionada.

Para garantizar la confiabilidad del instrumento se procederá a la aplicación del coeficiente Alfa de Cronbach, que requiere una sola administración del instrumento de medición y produce valores que oscilan entre 0 y 1. Cuya manera práctica de interpretar la magnitud de un coeficiente de confiabilidad puede ser guiada por la escala siguiente:

### Cuadro 3

#### Escala de la magnitud de un coeficiente de confiabilidad

| Rangos      | Magnitud | Alternativa   |
|-------------|----------|---------------|
| 0,81 a 1,00 | Muy Alta | Siempre       |
| 0,61 a 0,80 | Alta     | Casi siempre  |
| 0,41 a 0,60 | Moderada | Algunas Veces |
| 0,21 a 0,40 | Baja     | Casi Nunca    |
| 0,01 a 0,20 | Muy Baja | Nunca         |

Fuente: Hernández, y otros (2006)

El alfa de Cronbach permite cuantificar el nivel de fiabilidad de una escala de medida para la magnitud inobservable construida a partir de las (n) variables observadas. El alfa de Cronbach no deja de ser una media ponderada de las correlaciones entre las variables (o ítems) que forman parte de la escala.

Puede calcularse de dos formas: a partir de las varianzas (Alpha de Cronbach) o de las correlaciones de los ítems (Alpha de Cronbach estandarizado). Hay que advertir que ambas fórmulas son versiones de la misma y que pueden deducirse la una de la otra. El Alpha de Cronbach y el alpha de Cronbach estandarizados, coinciden cuando se estandarizan las variables originales (ítems).

Para ello, se calculará la confiabilidad, aplicando la fórmula del Coeficiente Alfa de Cronbach, la cual es la siguiente:

$$\alpha = \left[ \frac{k}{k-1} \right] \left[ 1 - \frac{\sum_{i=1}^k S_i^2}{S_t^2} \right],$$

Donde

- $S_i^2$  es la varianza del ítem i,
- $S_t^2$  es la varianza de los valores totales observados y
- $k$  es el número de preguntas o ítems.

A partir de las correlaciones entre los ítems

A partir de las correlaciones entre los ítems, el alfa de Cronbach estandarizado se calcula así:

$$\alpha_{est} = \frac{kp}{1 + p(k-1)},$$

Donde

$k$  es el número de ítems

$p$  es el promedio de las correlaciones lineales entre cada uno de los ítems (se tendrán  $[k(k-1)]/2$  pares de correlaciones).

### Interpretación de la formulación

Lo deseable para crear una escala fiable es que los ítems estén muy correlacionados entre sí. El nivel máximo de correlación se alcanza cuando los ítems  $X_1, \dots, X_k$  son todos iguales. En tal caso, por las propiedades de la varianza,

$$S_t^2 = k^2 S_1^2 \sum_{i=1}^k S_i^2 = k S_1^2$$

, por lo que el valor del alfa es, simplificando,

igual a 1.

Si los ítems fuesen independientes entre sí (por lo que no podrían constituir conjuntamente una escala fiable), entonces se tendría que

$$S_t^2 = \sum_{i=1}^k S_i^2$$

y el valor de alfa sería 0.

Hay que advertir que el alfa de Cronbach puede llegar a alcanzar valores negativos de existir parejas de ítems negativamente correlacionados.

www.bdigital.ula.ve

### Interpretación

El alfa de Cronbach no es un estadístico al uso, por lo que no viene acompañado de ningún [p-valor](#) que permita rechazar la hipótesis de fiabilidad en la escala. No obstante, cuanto más se aproxime a su valor máximo, 1, mayor es la fiabilidad de la escala. Además, en determinados contextos y por tácito convenio, se considera que valores del alfa superiores a 0,7 o 0,8 (dependiendo de la fuente) son suficientes para garantizar la fiabilidad de la escala.

### Técnicas del Proceso y análisis de Datos

La técnica se refiere a la forma de obtener información de manera objetiva, en este caso la técnica utilizada fue la encuesta. El instrumento es el medio o herramienta para la recolección de datos, en este caso se utilizó el cuestionario. Al respecto, Arias (2006) considera que “las técnicas de recolección de datos son las distintas formas o maneras de obtener la

información y con respecto a los instrumentos expresa “son los medios materiales que se emplean para recoger y almacenar la información”. (p.111).

Para recabar la información requerida, se elaboró un cuestionario destinado a los representantes de las empresas del Sector ferretero. El cuestionario (ver anexo), estuvo integrado por treinta (30) ítems o reactivos para los indicadores, basados en la escala tipo likert, la cual presenta las alternativas: siempre, Casi siempre, Algunas Veces, Casi Nunca, Nunca, cuyos valores están representados por 5,4,3,2,1 respectivamente, donde la puntuación 5 (cinco) indica actitud más favorable y la 1 (uno) la menos favorable.

Los resultados obtenidos a través de la aplicación de los instrumentos de recolección de datos, serán sometidos a un proceso de análisis, mediante el uso de las herramientas de sistemas computarizados y la estadística que accederán mostrar los resultados en frecuencias, mediante los cuales se realizará tanto la tabulación de los datos como la representación gráfica de dicha información. Luego de construidas las tablas con sus respectivas frecuencias, así como también los gráficos para su mejor ilustración, se iniciará la realización del análisis e interpretación de la información sobre lo expuesto en las bases teóricas desarrolladas en la investigación, permitiendo el cumplimiento de los objetivos de la investigación.

Los datos en sí mismos tienen limitada importancia, es necesario “hacerlos hablar”, esto es, encontrarles significación. En esto consiste, en esencia, el análisis e interpretación de los datos. El propósito es colocar en relieve todas y cada una de las partes del conjunto que proporcionan respuestas a los elementos de la investigación, es decir, al problema formulado.

El objetivo del análisis es buscar un significado más amplio a las respuestas mediante su comparación con otros conocimientos disponibles: generalizaciones, normativas, teorías, otros. Básicamente, el análisis e

interpretación de datos es la culminación de todo el proceso de la investigación, porque las fases precedentes se ordenan en función de ésta tarea.

Cabe destacar que tanto el análisis como la interpretación de los datos tienen mucho más trabajo artesanal, por tanto, esta fase no puede reducirse a una simple operación contable. En este estudio en particular, una vez obtenidos los datos proporcionados por el instrumento, se procedió a su codificación y tabulación respectiva en una tabla de doble entrada, en las cuales se colocará verticalmente el número de alternativas y horizontalmente el número de cada pregunta para proceder a vaciar los códigos de respuesta en el interior de la misma.

Posteriormente, se aplicarán las estadísticas descriptivas para llevar a cabo el tratamiento estadístico de la información obtenida en el instrumento a fin de identificar el alcance de la investigación, objeto de estudio.

Adicionalmente, para procesar los resultados obtenidos, se utilizará el análisis de los atributos de los hallazgos, desarrollados y expuestos con detalle en la bases teóricas de la presente investigación; para finalmente, estudiar las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en el de las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo y poder formular lineamientos de planificación para mejorar las obligaciones tributarias en materia de retención.

### **Procedimiento de la Investigación**

En razón de que toda Investigación nace de algún problema observado o sentido de tal forma que no puede avanzar a menos que se haga una selección de la materia por tratarse. Esta selección presupone un planteamiento inicial que guiará, además al mismo tiempo delimitará el problema.

En toda investigación el método científico aprovecha el análisis y la síntesis, los procesos mentales de la deducción e inducción, procesos

comunes a todo tipo de investigación, entendiéndose por método, “el conjunto de procesos que el hombre debe emprender en la investigación así como, demostración de la verdad”, Así el método permite organizar el procedimiento lógico general para seguir en el conocimiento, para llegar a la observación, descripción y explicación de la realidad.

Es el objeto de la investigación quien determina el método que se ha de emplear, de allí que siendo el propósito de este estudio consiste en estudiarlas retenciones del Impuesto al Valor Agregado por parte de las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo y poder formular lineamientos de planificación para mejorar las obligaciones tributarias en materia de retención del Impuesto al Valor Agregado. Los métodos a utilizarse corresponden a la aplicación del cuestionario, el análisis y la síntesis de la información.

El análisis inicia su proceso de conocimiento por la identificación de cada una de las partes que caracteriza una realidad, de este modo podrá establecer las relaciones causa- efecto entre los elementos que componen su objeto de investigación. En lo que concierne a la síntesis, implica que a partir de la interrelación de los elementos que identifican su objeto, cada uno de ellos puede relacionarse con el conjunto en la función que desempeñan con referencia al problema de investigación.

La presente investigación, se desarrolla considerando un conjunto de pasos coherentes y sistemáticos, que describen la evolución del estudio direccionado por los objetivos planteados.

- Establecer la línea de investigación, a través de la lectura de textos en el área de Impuesto al Valor Agregado y retenciones.
- Establecer la necesidad de la Investigación.
- Selección del tema a ser investigado.
- Tramitación formal de la investigación.

-Se comienza a realizar la investigación consiguiendo la mayor información posible sobre el tema, a través de entrevistas informales a los actores, a fin de conocer sobre la problemática existente.

- Revisión Bibliográfica

- Ejecución de la Investigación

- Desarrollo del Planteamiento del Problema y desarrollo de los objetivos de la investigación.

- Visita a Acoinva (Asociación de Comerciantes e Industriales de Valera), para Obtención del listado poblacional.

- Desarrollo del Marco Teórico Revisión de antecedentes, redacción de base teóricas y construcción de Operacionalización.

- Construcción de la versión preliminar del instrumento, el cual se revisará con el tutor previamente y posteriormente fue sometido a la validación de contenido del instrumento. La validación implica la presentación a los jueces expertos y recabar la información sobre las correcciones necesarias.

- Aplicación de la prueba piloto para la estimación de la confiabilidad con el coeficiente Alfa Cronbach para el instrumento.

- Corrección del instrumento, tabulación y tratamiento estadístico de los datos para obtener los resultados cuantitativos de la investigación.

- Análisis estadístico de los datos obtenidos considerando el contexto teórico de la investigación, a fin de caracterizar cada variable. Para la recolección de la información se procederá a aplicar cuestionario a los administradores y contadores de las empresas del ramo objeto de estudio, explicándole como debe ser el llenado de ésta y los objetivos que se persiguen. En consecuencia análisis y síntesis, cuestionario son componentes que se complementan.

- Una vez recolectada la información se procederá a dar respuesta a través de un análisis realizado para así formular los lineamientos, conclusiones y recomendaciones.

- Establecer Lineamientos Estratégicos propuestos como aporte del investigador.
- Formulación de las conclusiones y recomendaciones del estudio.
- Presentación y Defensa de tesis.

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

## Síntesis del Marco Metodológico

**Cuadro 4. Síntesis del Marco Metodológico**

| Paradigma de la investigación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Tipo de investigación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | Diseño de la Investigación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Población                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Validez y Confiabilidad                                                                                                                                                                                                                                                        | Técnicas De Análisis                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Paradigma Positivista</b></p> <p>Conocimiento de la variable a partir de la realidad observable. Hace énfasis en la objetividad orientada hacia los resultados. Hurtado y Toro (2001).</p> <p><b>Criterio de estudio Cuantitativo</b></p> <p>Aplicación de procedimientos estadísticos efectuando cálculos sobre los niveles de respuestas suministradas por la población estudiada. Tamayo (2003)</p> | <p><b>Descriptiva</b></p> <p>Se orienta a buscar, especificar propiedades, Características y rasgos importantes de personas, grupos, comunidades que somete a un análisis. Hernández y otros (2006:103).</p> <p><b>Aplicada</b></p> <p>Busca descubrir deducciones teóricas a través del análisis de una temática específica. Sierra (1998)</p> <p>Resolver un problema en un periodo de tiempo corto. Tamayo (2003: 133)</p> <p><b>Analítica</b></p> <p>Trata de entender el problema en términos de sus componentes esenciales intentando descubrir las interconexiones que explican su integración. Hurtado y Toro (2001)</p> | <p><b>No experimental</b></p> <p>Miden la variable sin Manipularla deliberadamente observando los fenómenos tal y como se presentan en la realidad. Sabino (2007).</p> <p><b>De Campo</b></p> <p>Estudio realizado en el propio lugar donde se presenta el problema objeto de la investigación. "Busca información de la fuente viva y primaria, dentro de un contexto natural". Hurtado (2.000)</p> | <p><b>Población</b></p> <p>La población del estudio es de tipo finita, accesible, por lo que no se requiere procedimientos de muestreo, estuvo conformada por todas las empresas del sector ferretero en el municipio Valera Estado Trujillo, que realizan, es decir veintidós (22) Empresas según datos aportados por la Asociación de Comerciantes Industriales de Valera (ACOINVA)</p> | <p><b>Instrumento de recolección: El Cuestionario</b></p> <p>Son instrumentos para medir el comportamiento y atributo de las variables". Parra (2001)</p> <p>Se diseñó un Cuestionario tipo encuesta.</p> <p>Se consideró pertinente aplicar la técnica de observación por encuesta, definida por Tamayo (2003), como aquella que permite la observación directa, para la percepción de hechos o fenómenos de interés en la investigación, valiéndose de instrumentos para tales fines.</p> <p>Se presentarán 30 ítems de cinco alternativas de respuesta (siempre, casi siempre al, algunas veces, casi nunca, nunca), ordenadas de mayor a menor</p> | <p><b>Juicio de 03 Expertos</b></p> <p>quienes evaluaron y aprobaron el contenido del instrumento.</p> <p><b>Se aplicó la formula de Alpha Cronbach</b>, para calcular la confiabilidad la cual dio como resultado 0,93, por lo que el instrumento es altamente confiable.</p> | <p><b>Para los objetivos 1 y 2</b></p> <p>En este estudio en particular, una vez obtenidos los datos proporcionados por el instrumento, se procederá a su codificación y tabulación respectiva e una tabla de doble entrada, en las cuales se colocará verticalmente el número de Alternativas, y horizontalmente el número de cada pregunta para proceder a vaciar los códigos de respuesta en el interior de la misma.</p> <p>Posteriormente, se aplicarán las estadísticas descriptivas para llevar a cabo el tratamiento estadístico de la información obtenida en el instrumento a fin de identificar el alcance de la investigación, objeto de estudio.</p> <p><b>Para el Objetivo 3.</b></p> <p>Se obtendrá luego de realizar el análisis de los objetivos 1, 2</p> |

Fuente: Romero (2016).

## **CAPÍTULO IV**

### **ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

Una vez desarrollados en el marco teórico los objetivos relacionados con las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, se procedió a la recolección, revisión así como el análisis del cuestionario aplicado a los administradores y contadores de las empresas del sector, con el objeto de poder describir el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo, así como conocer las debilidades que presentan, dando así cumplimiento a los objetivos específicos planteados. En cuanto al último objetivo se presentará una matriz de análisis que se deriva del instrumento aplicado y estudio previo en las bases teóricas.

En consecuencia, en la presente investigación se demuestran los resultados emanados del instrumento aplicado a la población de estudio, en primer término se procedió a analizar los datos obtenidos, confrontándose los mismos con el basamento teórico que sustenta este trabajo. El análisis consiste en presentar los resultados mediante tablas de doble entrada donde las tendencias de las respuestas se mostrarán las frecuencias relativas, para lo cual se procedió a concentrar cada ítem de acuerdo con los indicadores de cada dimensión de igual manera.

Para iniciar el análisis de las preguntas realizadas a los diecinueve (19) encuestados, ya que a pesar de que la población consistía en veintidós (22) empresas del sector Ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo, solo diecinueve accedieron a responder el cuestionario que se les presento.

# I Parte: Proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado

## Presentación de resultados

**Variable:** Retenciones del impuesto al valor agregado

**Dimensión:** Proceso de las retenciones del Impuesto al Valor

**Indicador:** Obligación Tributaria

**Ítems:** 1, 2,3

Tabla 1.

Obligación Tributaria

|                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|----|--------------|----|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|
|                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                | Siempre                  |    | Casi siempre |    | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
| Dimensión: Proceso de las retenciones del IVA. Indicador: Obligación Tributaria |                                                                                                                                                                                                                                |                          |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |
| N°                                                                              | Enunciado de la                                                                                                                                                                                                                | Fr                       | %  | Fr           | %  | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
| ITEMS                                                                           | Pregunta                                                                                                                                                                                                                       |                          |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |
| 1                                                                               | En la empresa existe un cronograma de actividades para el cumplimiento de Obligaciones tributarias                                                                                                                             | 17                       | 89 | 1            | 5  | 1             | 5 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |
| 2                                                                               | La Empresa realiza sus funciones administrativas bajo el marco legal de la Providencia Administrativa identificadas con los números 00049, en la Gaceta Oficial N° 40720 en vigencia desde el 1° de septiembre de 2015 (0049). | 16                       | 84 | 3            | 16 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |
| 3                                                                               | Conoce usted, las disposiciones legales que regulan la materia de retenciones de Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)                                                                                                           | 16                       | 84 | 2            | 11 | 1             | 5 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

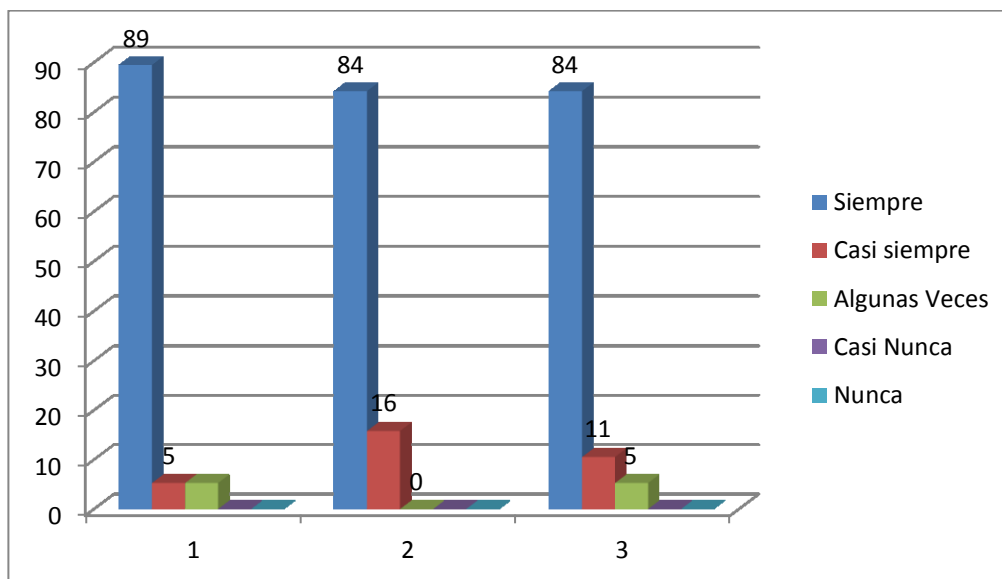


Gráfico 1: Obligación Tributaria. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

En cuanto a los datos de la tabla 1, se puede observar que según el ítem 1, un 89%; manifiestan que en la empresa siempre existe un cronograma de actividades para el cumplimiento de Obligaciones tributarias, el 5% de los encuestados indica que casi siempre y algunas veces respectivamente, no obstante; es importante destacar que la Administración Tributaria anualmente asigna mediante providencia el Calendario de Obligaciones tributarias correspondientes al año próximo de los sujetos pasivos especiales y agentes de retención.

El calendario fiscal constituye una solución práctica enmarcada en un modelo sistematizado de los días de durante cada ejercicio fiscal, evitando omisiones o retrasos en la fecha de pago, así como el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la administración tributaria. Detalla con claridad las fechas tope establecidas en el instrumento legal para todos y cada uno de los meses del año, permitiendo mantener la solvencia de Inversiones ante la

administración tributaria. El cumplimiento periódico de las obligaciones tributarias exige necesariamente programar los eventos, por lo cual, el calendario le permitirá identificar, la obligación tributaria como tal, la frecuencia, el plazo de presentación, y el basamento legal que la fundamenta.

Respecto al ítem 2 y 3, relacionado a si la Empresa realiza sus funciones administrativas bajo el marco legal de la Providencia Administrativa identificadas con los números 00049, en la Gaceta Oficial N° 40720 en vigencia desde el 1° de septiembre de 2015 y si conocen, las disposiciones legales que regulan la materia de retenciones de Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), generó como resultado que el 84% de los encuestados siempre cumplen con lo establecido en la Providencia 0049, el 16% y 11% respectivamente, señalo que casi siempre; en tal sentido tales resultados evidencian que los contribuyentes conocen la importancia de cumplir con la mencionada providencia, así como sus actividades inherentes a su condición de Sujetos Pasivos Especiales; debido a que el régimen de contribuyentes especiales trae consigo una amplia gama de situaciones, formalidades y escenarios que normalmente se encuentran claramente tipificados en la norma, pero donde existen también otros casos en que no se corre con la misma fortuna en cuanto a legalidad se refiere.

Otro aspecto importante destacar es que la Providencia 0049, la cual entro en vigencia el 14/07/2015, hace referencia a las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, donde se distingue claramente quienes son considerados agentes de retención del IVA; es decir los sujetos pasivos, distintos de personas naturales, que hayan sido calificados y notificados como especiales. También, las personas naturales o jurídicas cuyo objeto principal sea la comercialización de metales o piedras preciosas, aunque no hayan sido calificados como contribuyentes especiales.

De manera tal; que los resultados permiten evidenciar la importancia de reconocer la obligación tributaria como agente de retención del Impuesto

al Valor Agregado, la cual es aquella que se establece cuando se verifica el hecho imponible; también es la relación o vinculación que surge entre el estado y el sujeto pasivo cuando se establece el hecho imponible; es un vínculo de carácter personal que recae sobre las personas naturales y jurídicas no sobre los bienes.

Las formas de obligación tributaria, se manifiesta en primer lugar como la Obligación De Dar: Es la obligación que tiene el sujeto pasivo de dar dinero; la Obligación De Hacer: Es todo lo relacionado con los deberes formales; La Obligación De No Hacer: Se refiere a no entorpecer las actividades de fiscalización por parte del sujeto pasivo.

En consecuencia una obligación Tributaria, sugiere considerar la planificación tributaria como parte integral de un proceso que le permita prever que consecuencias, desde un punto de vista tributario, van a tener los comportamientos y decisiones que como sujetos pasivos del tributo adopten a lo largo del ejercicio económico. La Planificación Tributaria tiene como finalidad la determinación de los mecanismos que se emplean para la creación de las procedimientos fiscales, es parte de los recursos administrativos, de gestión de toda organización formalmente establecida, sin ella, no se puede mantener un control de los aportes de los tributos, ni manejar en sentido rentista su óptimo financiamiento.

**Indicador:** Aplicación de la Providencia 0049

**Ítems:** 4

Tabla 2. Aplicación de la Providencia 0049

|    |                                                                                                                                          | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |    |              |   |               |   |            |   |       |   |       |     |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|----|--------------|---|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|
|    |                                                                                                                                          | Siempre                  |    | Casi siempre |   | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
| N° | Enunciado de la Pregunta                                                                                                                 | Fr                       | %  | Fr           | % | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
| 4  | Aplica a cada uno de los proveedores sujetos a retención de acuerdo con la Providencia Administrativa identificadas con los números 0049 | 18                       | 95 | 1            | 5 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

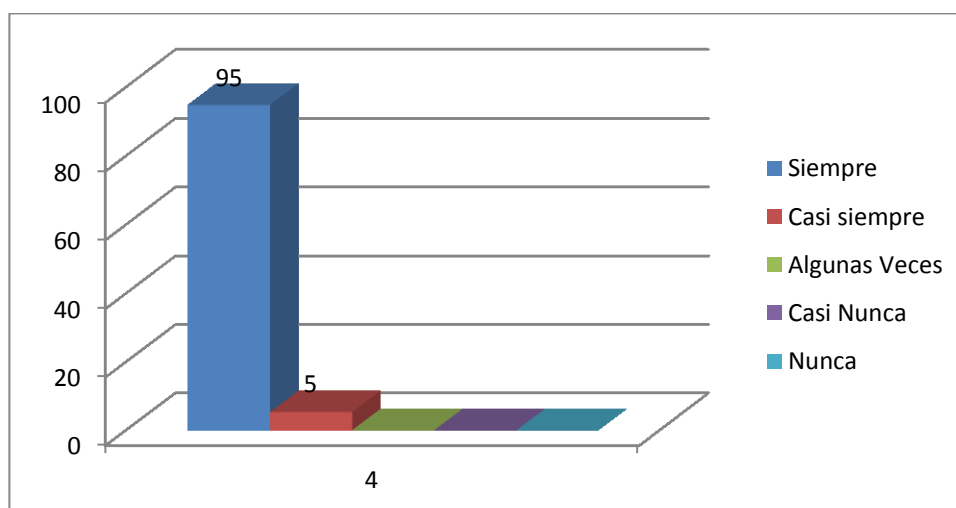


Gráfico 2: Aplicación de la Providencia 0049. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

El 95% de los encuestados manifestaron que aplican a cada uno de los proveedores sujetos a retención de acuerdo con la Providencia

Administrativa identificadas con los números 0049, en tal sentido, existe conciencia por parte de las empresas acerca de que la retención del Impuesto al Valor Agregado y su enteramiento, es un elemento determinante del derecho al reconocimiento de dicho importe como crédito fiscal deducible para éste. La retención realizada por un contribuyente, es la más precisa demostración de que ha soportado el tributo, circunstancia fundamental para que se reconozca el crédito fiscal a favor del contribuyente incidido por el Impuesto al Valor Agregado.

**Indicador:** Verificación de Proveedor

**Ítems:** 5,6

Tabla 3. Verificación de Proveedor

|             |                                                                                                                          | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |  |  |
|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|----|--------------|----|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|--|--|
| N°<br>ITEMS | Dimensión: Proceso de las retenciones del IVA. <b>Indicador:</b> Verificación de Proveedor<br>Enunciado de la Pregunta   | Siempre                  |    | Casi siempre |    | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |  |  |
|             |                                                                                                                          | Fr                       | %  | Fr           | %  | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |  |  |
|             |                                                                                                                          |                          |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |  |  |
| 5           | Verifica si los proveedores están inscritos en el Registro de Información Fiscal (RIF) y tipo de contribuyente?          | 16                       | 84 | 3            | 16 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |  |  |
| 6           | Determina si la factura sujeta a retención cumple con los requerimientos necesarios exigidos por la providencia vigente? | 16                       | 84 | 3            | 16 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |  |  |

Fuente: Romero (2016)

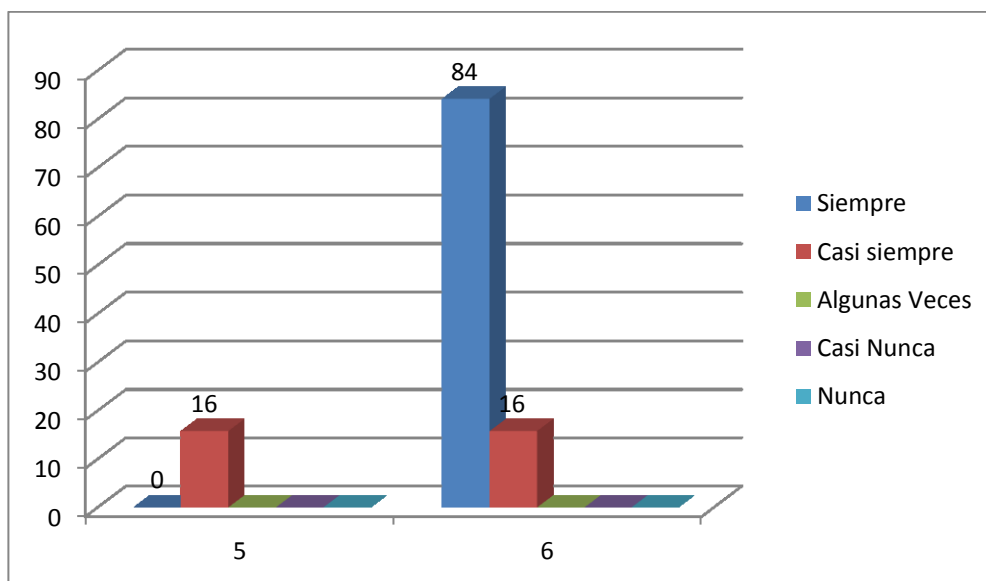


Gráfico 3: Verificación de Proveedor. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

El 84% de los encuestados siempre verifican si los proveedores están inscritos en el Registro de Información Fiscal (RIF) y tipo de contribuyente, solo un 16% casi siempre lo hace, aunque la regla es que el agente de retención deberá consultar el Registro único de información fiscal (RIF) a través del Portal Fiscal, los datos aportados por el cliente, en caso de no poder verificarse se realizará la retención del impuesto; es decir; el Monto a retener. El 75% del impuesto reflejado en la factura de compra o el 100% del impuesto causado, en situaciones especiales

Respecto al ítem 6, señalaron en un 84% que siempre determinan si la factura sujeta a retención cumple con los requerimientos necesarios exigidos por la providencia vigente, y solo el 16% casi siempre. En tal sentido, es pertinente precisar el contenido conforme a la Providencia Administrativa N°/SNAT/2011/00071, en el capítulo III de la factura indica lo siguiente: Artículo 13. Las facturas emitidas sobre formatos o formas libres, por los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, deben cumplir los

siguientes requisitos: Contener la denominación de “Factura”; numeración consecutiva y única, número de Control pre-impreso; total de los Números de Control asignados, expresado de la siguiente manera “desde el N°... hasta el N°...”; nombre y Apellido o razón social, domicilio fiscal y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del emisor; fecha de emisión constituida por ocho (8) dígitos; nombre y apellido o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), del adquirente del bien o receptor del servicio. Podrá prescindirse del número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), cuando se trate de personas naturales que no requieran la factura a efectos tributarios, en cuyo caso deberá expresarse, como mínimo, el número de cédula de identidad o pasaporte, del adquirente o receptor.

Descripción de la venta del bien o de la prestación del servicio, con indicación de la cantidad y monto. Podrá omitirse la cantidad en aquellas prestaciones de servicio que por sus características ésta no pueda expresarse. Si se trata de un bien o servicio exento, exonerado o no gravado con el impuesto al valor agregado, deberá aparecer al lado de la descripción o de su precio, el carácter E separado por un espacio en blanco y entre paréntesis según el siguiente formato: (E). En los casos que se carguen o cobren conceptos en adición al precio o remuneración convenidos o se realicen descuentos, bonificaciones, anulaciones y cualquier otro ajuste al precio, deberá indicarse la descripción y valor de los mismos.

Especificación del monto total de la base imponible del impuesto al valor agregado, discriminada según la alícuota, indicando el porcentaje aplicable, así como la especificación del monto total exento o exonerado; especificación del monto total del impuesto al valor agregado, discriminado según la alícuota indicando el porcentaje aplicable; indicación del valor total de la venta de los bienes o de la prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde; contener la frase “sin derecho a crédito fiscal”, cuando se trate de las copias de las facturas; en los casos de operaciones gravadas con el impuesto al valor agregado, cuya contraprestación haya sido

expresada en moneda extranjera, equivalente a la cantidad correspondiente en moneda nacional, deberán constar ambas cantidades en la factura, con indicación del monto total y del tipo de cambio aplicable.

Razón social y el número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), de la imprenta autorizada, así como la nomenclatura y fecha de la Providencia Administrativa de autorización. Fecha de elaboración de los formatos o formas libres por la imprenta autorizada, constituida por ocho (8) dígitos.

**Indicador:** Porcentaje de Retención

**Ítems:** 7,8

Tabla 4. Porcentaje de Retención

|             |                                                                                                                                            | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |    |              |    |               |    |            |    |       |   |       |     |
|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|----|--------------|----|---------------|----|------------|----|-------|---|-------|-----|
| N°<br>ITEMS | Enunciado de la<br>Pregunta                                                                                                                | Siempre                  |    | Casi siempre |    | Algunas Veces |    | Casi Nunca |    | Nunca |   | TOTAL |     |
|             |                                                                                                                                            | Fr                       | %  | Fr           | %  | Fr            | %  | Fr         | %  | Fr    | % | Fr    | %   |
| 7           | La retención procede del 75% en el caso que la factura cumpla con todos los requisitos de exigidos?                                        | 12                       | 63 | 4            | 21 | 2             | 11 | 1          | 5  | 0     | 0 | 19    | 100 |
|             | La retención procede del 100% en el caso que la factura no cumpla con todos los requisitos de exigidos por la providencia correspondiente? | 10                       | 53 | 4            | 21 | 3             | 16 | 2          | 11 | 0     | 0 | 19    | 100 |

**8**  
Fuente: Romero (2016)

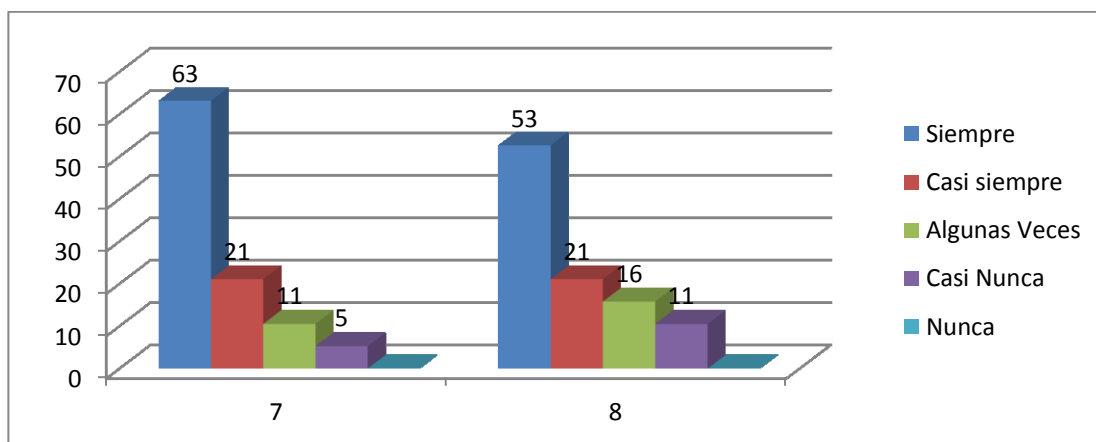


Gráfico 4. Porcentaje de Retención Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

El resultado derivado del ítem 7, relacionado con que la retención procede en un 75%, en el caso que la factura cumpla con todos los requisitos de exigidos, al respecto el 63% de los encuestados expresaron que siempre procede, un 21% indicó que casi siempre, el 11% señaló que algunas veces y finalmente el 5% indicó que casi nunca. Los resultados evidencian que existe ambigüedad en los criterios utilizados por los profesionales. Igualmente los encuestados en cuanto al ítem 8; respondieron con una postura similar a la del ítem 7, en razón de que al preguntarles acerca del porcentaje de retención del 100% en el caso que la factura no cumpla con todos los requisitos de exigidos por la providencia correspondiente, los mismos apuntaron en un 53% que siempre, 21% casi siempre, 16% algunas veces y 11% nunca; es decir no tienen claro que porcentaje retener según las circunstancias que se presenten al momento de ejercer la retención.

Con fundamento en lo planteado precedentemente el investigador considera pertinente a manera de aclaratoria que conforme a lo dispuesto a la providencia 0049, los porcentajes de retención, entonces, es oportuno mencionar que cuando se realiza la compra de bienes muebles o servicios

gravados a proveedores que sean contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, es cuando se ejerce la función de Agente de Retención el Contribuyente Especial. (Artículo 1 Providencia 0049).

Ahora bien, No se Practicará la Retención. (Artículo 3. Providencia 0049). Cuando la operación realizada no se encuentre sujeta al pago del Impuesto al Valor Agregado, o esté exenta o exonerada. Cuando el proveedor sea un contribuyente formal del impuesto, o sea un agente de percepción del impuesto y se trate de operaciones de ventas de bebidas alcohólicas, fósforos, cigarrillos, tabacos y otros derivados del tabaco. Cuando el proveedor haya sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del IVA, con ocasión de la importación de los bienes. En estos casos el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención la percepción soportada.

Cuando, se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos. Operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención. Las cantidades no deben exceder las 20 unidades tributarias.

Cuando se compren bienes o reciban servicios con cargo a la caja chica del agente de retención. El monto de la operación no deberá exceder las 20 unidades tributarias. Cuando, se trate del pago de servicios Públicos domiciliados a cuentas bancarias del agente de retención.

Cuando el proveedor estuviese inscrito en el Registro Nacional de Exportadores y haya efectuado durante los últimos seis (06) meses solicitudes de recuperación de créditos fiscales, con ocasión de su actividad de exportación. Cuando, el total de las ventas de bienes o prestaciones de servicios exentas o exoneradas, del proveedor, represente un porcentaje superior al 50% de total de sus operaciones de venta o prestación de servicios, durante el ejercicio fiscal anterior.

Finalmente el agente de retención deberá consultar el Registro único de información fiscal (RIF) a través del Portal Fiscal, los datos aportados por el cliente, en caso de no poder verificarse se realizará la retención del impuesto; es decir; el Monto a retener. El 75% del impuesto reflejado en la factura de compra o el 100% del impuesto causado, en situaciones especiales. Facturas No Fidedignas. Artículo 57 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Para los efectos del impuesto, se entiende por facturas no fidedignas aquellas que: Contengan irregularidades que hagan presumir que no se ajustan a la verdad, porque su numeración y fecha no guarda la debida continuidad con las restantes facturas. Tengan adulteraciones, enmendaduras o interlineaciones, no concuerden con los asientos contables que registran la operación respectiva, no coincida con el contenido de los distintos ejemplares o copias de la misma factura, u otras anomalías semejantes.

**Indicador:** Verificación de Base Imponible  
**Ítems:** 9

Tabla 5. Verificación de Base Imponible

| N°<br>ITEMS | Dimensión: Proceso de las retenciones del IVA. Indicador: Verificación de base imponible.              | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |     |              |   |               |   |            |   |       |   |       |     |
|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|-----|--------------|---|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|
|             |                                                                                                        | Siempre                  |     | Casi siempre |   | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
|             |                                                                                                        | Fr                       | %   | Fr           | % | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
| 9           | Enunciado de la Pregunta                                                                               |                          |     |              |   |               |   |            |   |       |   |       |     |
|             | Comprueba que la base imponible a utilizar para el cálculo de la retención haya sido el monto del IVA? | 19                       | 100 | 0            | 0 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

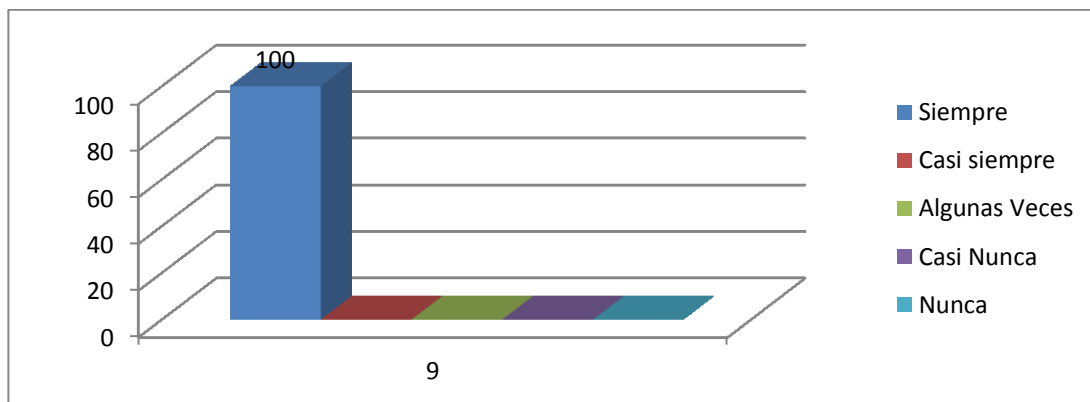


Gráfico 5. Verificación de Base Imponible. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

El 100% Comprueba que la base imponible a utilizar para el cálculo de la retención haya sido el monto del IVA; de manera que tales resultados evidencian que existe responsabilidad, compromiso y conocimiento, al revisar tal criterio, en razón de que la Base Imponible, es la cuantificación y valoración del hecho imponible y determina la obligación tributaria. Es decir; es el elemento cuantitativo sobre el cual se aplica la alícuota tributaria para determinar el impuesto. Para el cálculo del monto de impuesto a retener, se hará conforme a cómo el proveedor, vendedor o prestador de servicios haya elaborado la factura o el documento equivalente.

Se retendrá el 75% del impuesto causado si el IVA está separado del precio facturado y si el documento cumple con todos los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado o en su Reglamento y se ha comprobado la existencia del N° de RIF del proveedor o prestador de servicio en la página web del SENIAT.

En las ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito: es el precio facturado del bien. En las ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales es el precio de venta del

producto, excluido el monto de este impuesto. En la importación de bienes: es el valor en aduanas de los bienes, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, exceptuando el IVA. En la prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior: es el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso.

**Indicador:** Comprobantes

**Ítems:** 10,11

Tabla 6. Comprobantes

| CATEGORIAS DE RESPUESTAS |                                                                                                                         |                                                |    |              |    |               |    |            |   |       |   |    |     |       |  |
|--------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|----|--------------|----|---------------|----|------------|---|-------|---|----|-----|-------|--|
| N°<br>ITEM               | Enunciado de la<br>Pregunta                                                                                             | Indicador: Proceso de las retenciones del IVA. |    |              |    |               |    |            |   |       |   |    |     | TOTAL |  |
|                          |                                                                                                                         | Siempre                                        |    | Casi siempre |    | Algunas Veces |    | Casi Nunca |   | Nunca |   |    |     |       |  |
|                          |                                                                                                                         | Fr                                             | %  | Fr           | %  | Fr            | %  | Fr         | % | Fr    | % | Fr | %   |       |  |
| 10                       | Verifican que los comprobantes de retención se hayan elaborado y los entregan en el plazo que corresponde?              | 10                                             | 53 | 6            | 32 | 3             | 16 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19 | 100 |       |  |
| 11                       | Solicita el archivo TXT utilizado en la transmisión de datos al SENIAT y los cotejan con los comprobantes de retención? | 10                                             | 53 | 7            | 37 | 2             | 11 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19 | 100 |       |  |

Fuente: Romero (2016)

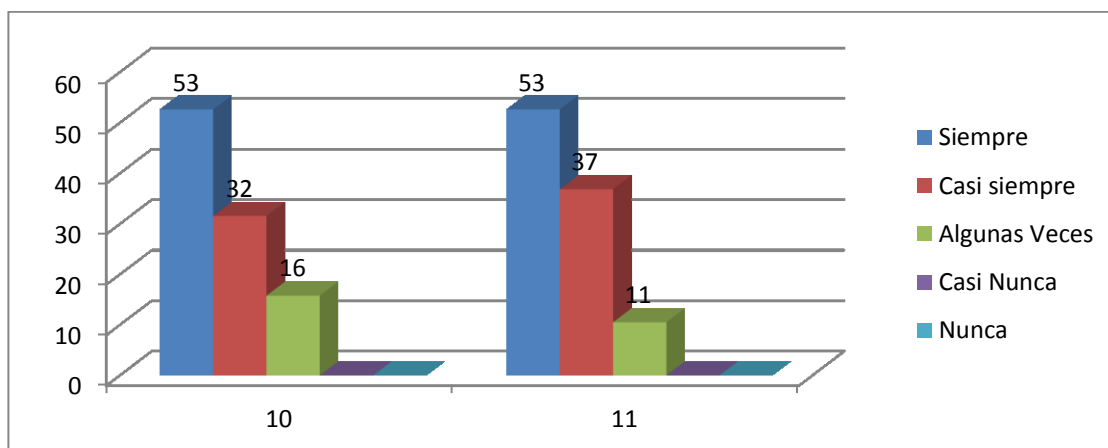


Gráfico 6. Comprobantes. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

El 53% de los encuestados verifican que los comprobantes de retención se hayan elaborado y entregado en el plazo que corresponde, ya que los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros dos (2) días hábiles del período de imposición siguiente del Impuesto al Valor Agregado, conteniendo la siguiente información: Numeración consecutiva. La numeración deberá contener catorce caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, donde AAAA serán los cuatro dígitos del año, MM serán los dos (2) dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho dígitos del secuencial, el cual deberá reiniciarse en caso de superar dicha cantidad. Nombres y apellidos o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del agente de retención.

Nombres y apellidos o razón social, número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención. Fecha de emisión y entrega del comprobante. Nombres y apellidos o razón social y

número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del proveedor. Número de control de la factura o nota de débito. Número de la factura o nota de débito. Monto total de la factura o nota de débito, base imponible, impuesto causado y monto del impuesto retenido. El comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos, debiendo en este último caso emitirse por duplicado. El comprobante debe registrarse por el agente de retención y por el proveedor en los Libros de Compras y de Ventas respectivamente, en el mismo período de imposición que corresponda a su emisión o entrega.

Cuando el agente de retención realice más de una operación quincenal con el mismo proveedor, podrá optar por emitir un único comprobante que relacione todas las retenciones efectuadas en dicho período. Los comprobantes podrán ser entregados al proveedor en medios electrónicos, cuando éste así lo convenga con el agente de retención. Los agentes de retención y sus proveedores deberán conservar los comprobantes de retención o un registro de los mismos, y exhibirlos a requerimiento de la Administración Tributaria.

Ahora bien, respecto al ítem 11, el 53% de los encuestados solicitan el archivo TXT utilizado en la transmisión de datos al SENIAT y los cotejan con los comprobantes de retención, el TXT es un archivo informático que contiene únicamente texto formado solo por caracteres que son legibles por humanos, careciendo de cualquier tipo de formato tipográfico, el término texto llano, término que en lengua castellana significa texto simple o texto sencillo. El TXT, se utiliza para la transmisión de información por concepto de Relación de Compras Nacional de Exportadores y la Declaración Definitiva del Agente de Retención sólo dispondrá de los datos relativos a las Compras y Ventas del Agente de Retención (Facturas, Notas de Débitos / Notas de Créditos, Certificaciones, incluyendo las operaciones Importación y Exportación).

**Indicador:** Reportes  
**Ítems:** 12

Tabla 7. Reportes

|             |                                                                                                        | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |
|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|----|--------------|----|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|
| N°<br>ITEMS | Enunciado de la<br>Pregunta                                                                            | Siempre                  |    | Casi siempre |    | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
|             |                                                                                                        | Fr                       | %  | Fr           | %  | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
|             |                                                                                                        |                          |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |
| 12          | Solicita reporte<br>enviado por el SENIAT<br>y coteja retenciones y<br>cancelaciones de las<br>mismas? | 10                       | 53 | 8            | 42 | 1             | 5 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

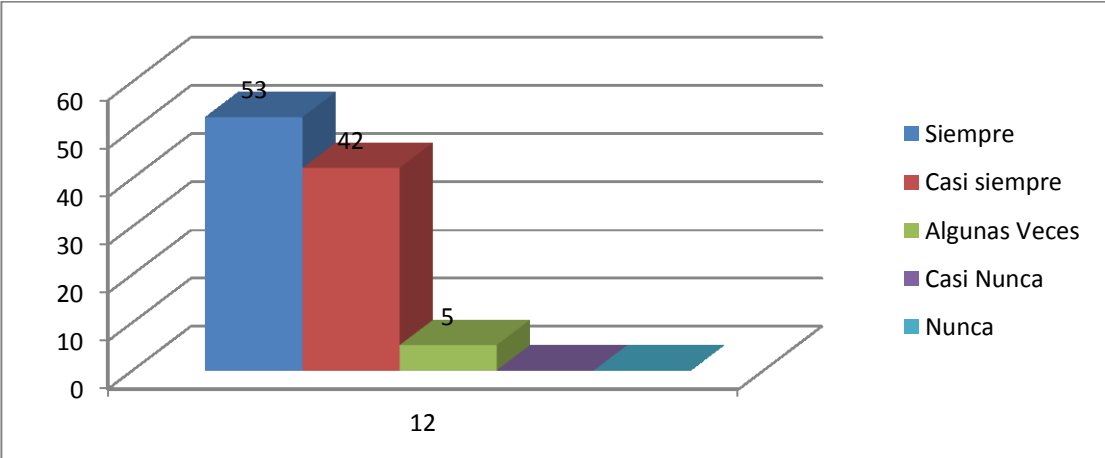


Gráfico 7. Reportes. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

En el ítems 12, el 53% de los encuestados expresaron que siempre solicitan reporte enviado por el SENIAT, cotejan retenciones y cancelaciones de las mismas, el 42% casi siempre y el 5% algunas veces. Tales resultados evidencian que aunque existe un alto cumplimiento, hay un porcentaje preocupante que no está cumpliendo expresamente con el mismo, en

consecuencia puede afectarse a las empresas en un futuro cercano ya que las misma acarreará desorganización y posibles sanciones por el incumplimiento del mismo. El cotejo de los reportes presentar una declaración informativa de las compras y retenciones efectuadas en el ejercicio en la forma y oportuna establecida, en caso de no presentar la declaración, podrá presentarla ante la Gerencia Regional de Tributos Internos correspondientes, para lo cual deberá validarla a través del proceso “carga de prueba del archivo de retenciones” a los fines de verificar cualquier error que podría impedir su normal procesamientos. Asimismo, los agentes están obligados a entregar a sus proveedores el comprobante que soporte la retención efectuada, el mismo deberá contener los requisitos previstos.

**Indicador:** Calendario

**Ítems:** 13

Tabla 8. Calendario

|             |                                                                                                                                   | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |
|-------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|----|--------------|----|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|
|             |                                                                                                                                   | Siempre                  |    | Casi siempre |    | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
| N°<br>ITEMS | Enunciado de la<br>Pregunta                                                                                                       | Fr                       | %  | Fr           | %  | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
|             |                                                                                                                                   |                          |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |
| 13          | Verifica que las cantidades retenidas se hayan enterado según el calendario emitido por la División de Contribuyentes Especiales? | 16                       | 84 | 3            | 16 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

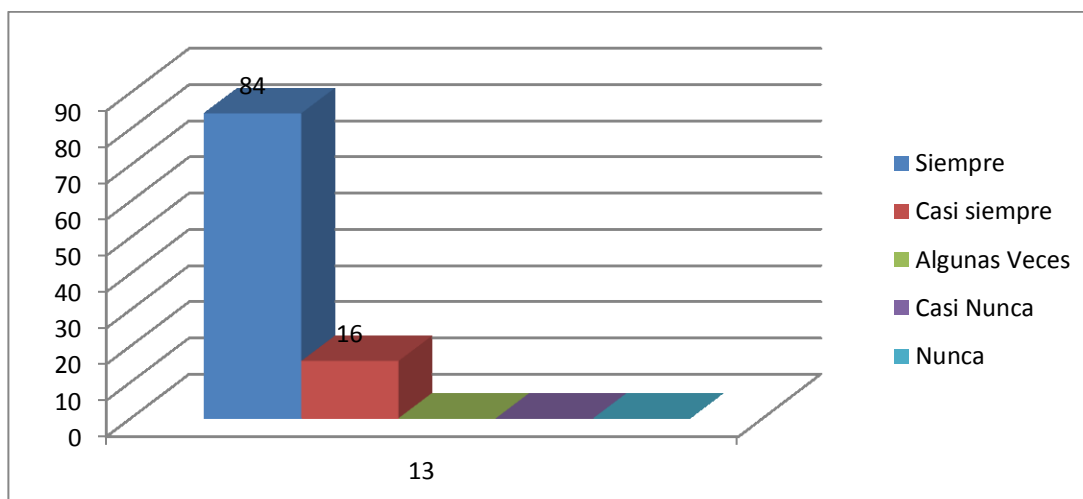


Gráfico 8. Calendario. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

El 84% verifica que las cantidades retenidas se hayan enterado según el calendario emitido por la División de Contribuyentes Especiales, el 16% lo hace casi siempre. Los resultados evidencian el cumplimiento según lo establecido en el calendario, en razón de que los Deberes de los Contribuyentes Especiales respecto de las retenciones del Impuesto al Valor agregado, están circunscrito principalmente en el Código Orgánico tributario (2014), La Ley y Reglamento del Impuesto al Valor Agregado y las Retenciones con fundamento a lo dispuesto en la Providencia 0049, del año 2015. Sin embargo a Continuación se indican los fundamentales: Realizar las Retenciones del Impuesto bien sea, el 75% o 100% según corresponda. Presentar las declaraciones y pagos de los tributos en el lugar indicado en la respectiva notificación emanada por la Administración Tributaria. Presentar las declaraciones y pagos de los tributos de acuerdo a las fechas que se indiquen en el calendario que publicará anualmente el SENIAT.

En los mencionados calendarios se incluyen las fechas de las declaraciones de los sujetos pasivos especiales calificados y notificados en

forma expresa por el SENIAT relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), definitivas y estimadas de Impuesto Sobre la Renta (ISLR), Impuesto a las Actividades de Juegos de Envite o Azar; así como, el enteramiento de los montos retenidos por los agentes de retención en materia de ISLR e IVA.

En este sentido, se especifica que dichas declaraciones deberán ser presentadas y efectuar el pago, de ser el caso, en las fechas establecidas en el calendario para el ejercicio de ese año en específico, según el último dígito del número de Registro Único de Información Fiscal (RIF). Es decir, en la oportunidad para enterar las Retenciones. Providencia 0049, artículo 14. El impuesto retenido debe enterarse en su totalidad y sin deducciones, de acuerdo al calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.

La oportunidad para retener y enterar el impuesto retenido se realizará según sea el caso, a saber:

.- Oportunidad de retener el impuesto. La obligación de retener se hará cuando se realice el pago o abono en cuenta de la factura del proveedor. No existe otra fecha para retener que no sea la del momento del pago o abono en cuenta.

.- Obligación de pagar el impuesto retenido. Se pagará por cuenta de terceros y sin deducciones conforme a los siguientes criterios: (a) Retenciones practicadas durante la primera quincena del mes (entre el 1º y 15º de cada mes), se pagara dentro de los 5 días hábiles siguientes después del 15 de cada mes, conforme al calendario especial de pago, (b) Retenciones practicadas durante la segunda quincena del mes (entre el 16 y 30 o 31 de cada mes) se pagara dentro de los 5 días hábiles siguientes después del último de cada mes, conforme al calendario especial de pago.

**Indicador:** Libros de Compra y Venta  
**Ítems:** 14, 15, 16

Tabla 9. Libros de Compra y Venta

| N°<br>ITEMS |                                                                                                                                                                                                                                                                   | Enunciado de la<br>Pregunta | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |   |              |   |               |   |            |   |       |    | TOTAL |   |
|-------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|--------------------------|---|--------------|---|---------------|---|------------|---|-------|----|-------|---|
|             |                                                                                                                                                                                                                                                                   |                             | Siempre                  |   | Casi siempre |   | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |    |       |   |
|             |                                                                                                                                                                                                                                                                   |                             | Fr                       | % | Fr           | % | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | %  | Fr    | % |
| 14          | El Libro de compras y venta se encuentra en el establecimiento?                                                                                                                                                                                                   | 17                          | 89                       | 2 | 11           | 0 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 19 | 100   |   |
| 15          | Lleva el Resumen? el mismo debe ser igual a la declaración, es decir, debe hacerse un sólo resumen que contenga el total de ventas y el débito; el total de compras y el crédito del impuesto a pagar o excedente, puede ir anexo al libro de compras y/o ventas. | 10                          | 53                       | 5 | 26           | 4 | 21            | 0 | 0          | 0 | 0     | 19 | 100   |   |
| 16          | Las operaciones de compras y ventas están debidamente registradas por la empresa en los libros de compras y ventas respectivamente?                                                                                                                               | 17                          | 89                       | 2 | 11           | 0 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 19 | 100   |   |

Fuente: Romero (2016)

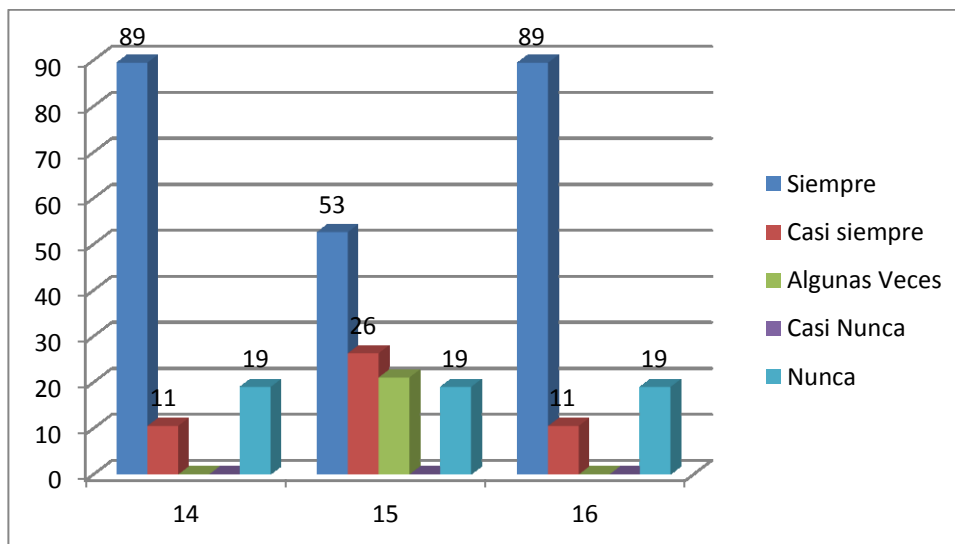


Gráfico 9. Libros de Compra y Venta. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

En el ítem 14, el 89% respondió que el Libro de compras y venta siempre se encuentra en el establecimiento, 11% indicó que casi siempre; los resultados derivados del ítem permiten constatar que los encuestados conocen la normativa planteada en el artículo 102 del Código Orgánico Tributario, el cual entre otros aspectos señala que no llevar los libros y registros exigidos por las normas respectivas y el no mantener los libros y registros en el domicilio tributario cuando ello fuere obligatorio o no exhibirlos cuando la Administración Tributaria los solicite, constituye Quienes en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales serán sancionados con clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de diez (10) días continuos y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.).

En el ítem 15, el 53% siempre lleva el Resumen, el mismo debe ser igual a la declaración, es decir, debe hacerse un sólo resumen que contenga el total de ventas y el débito; el total de compras y el crédito del impuesto a pagar o excedente, puede ir anexo al libro de compras y/o ventas. Es decir

que aún existe un alto porcentaje que no tiene conciencia de la importancia de llevar el mencionado resumen, en tal sentido es importante mencionar que el Monto de las ventas de bienes y prestación de servicio exentas, exoneradas o no sujetas del día, por las cuales se han emitido comprobantes o documentos equivalentes. El registro de las operaciones contenidas en el reporte global diario generado por las máquinas fiscales, se reflejarán en el Libro de Ventas del mismo modo que se establece respecto de los comprobantes que se emiten a no contribuyentes, indicando además el número de registro de la máquina. Importantísimo, las ventas de “reportes Z” tienen el mismo tratamiento que las de no contribuyentes, además deberá colocar el número de la maquina fiscal (que sería una columna más llamada “Numero de control”)

Respecto al ítem 16, el 89% siempre registran las operaciones de compras y ventas debidamente en los libros de compras y ventas, de manera que tales resultados permiten verificar que los empresarios conocen los deberes formales como un medio para coadyuvar al control fiscal ejercido por el SENIAT sobre los sujetos pasivos; ahora bien, dentro del cúmulo de deberes formales se encuentran los libros especiales de Compras y Ventas, los cuales, estadísticamente constituyen la fuente de la aplicación de las más severas sanciones de clausuras de establecimientos comerciales, industriales y de servicios.

Por otro lado la factura constituye el medio esencial de control de los contribuyentes, en lo que refiere a sus rentas y débitos fiscales, pero también para el sustento de sus costos, deducciones y créditos fiscales. Ambos dispositivos obligan el cabal cumplimiento de la normativa legal, reglamentaria y sub-reglamentaria, cuya contravención acarrea la aplicación de sanciones por parte de la Administración Tributaria.

Los resultados permiten concluir la absoluta disposición de los contribuyentes de cumplir con los procedimientos, es decir; de cumplir adecuadamente con los respectivos procedimientos en relación a las

obligaciones fiscales establecidas por el Código Orgánico Tributario u otras normas que sean de competencia directa a los sujetos pasivos especiales.

**Indicador:** Declaración

**Ítems:** 17

Tabla 10. Declaración

|             |                                                                                                 | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |
|-------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|----|--------------|----|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|
|             |                                                                                                 | Siempre                  |    | Casi siempre |    | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
| N°<br>ITEMS | Dimensión: Proceso de las retenciones del IVA. Indicador: Declaración                           |                          |    |              |    |               |   |            |   |       |   |       |     |
|             | Enunciado de la Pregunta                                                                        | Fr                       | %  | Fr           | %  | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
| 17          | Las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado son presentadas en el período correspondiente? | 16                       | 84 | 3            | 16 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

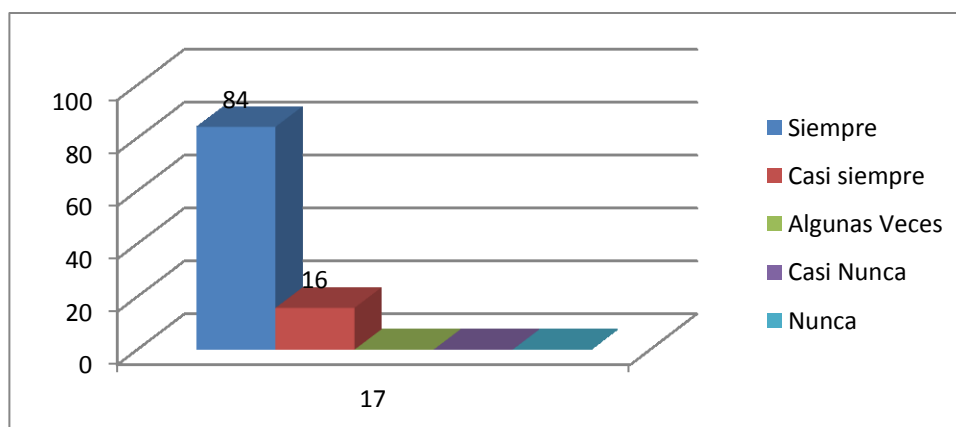


Gráfico 10. Declaración. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

El ítem 17, generó como resultado que el 84% de los encuestados las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, siempre son presentadas en

el período correspondiente, el 16% restante respondió que casi siempre. Por consiguiente se concluye y reafirma que existe responsabilidad y compromiso por cumplir con las obligaciones derivadas como sujeto pasivo especial, ya que como se ha mencionado previamente en otros resultados precedentes, la declaración del Impuesto al Valor Agregado debe hacerse los primeros 15 días hábiles del mes siguiente al período declarado (en el caso de los Contribuyentes Ordinarios y Formales ya que los Contribuyentes Especiales tienen un calendario establecido por la Administración Tributaria para realizarla).

Se realiza dicha declaración colocando el monto de las ventas y el monto del débito fiscal ( monto del IVA de las facturas de ventas) y el monto de las compras y el Crédito Fiscal (monto del IVA de las facturas de compras), cuando el monto del débito fiscal es mayor que el del crédito fiscal, entonces por diferencia se obtiene el monto a pagar; cuando es el caso contrario, la diferencia es denominada excedente de crédito fiscal que es llevada a la planilla del mes siguiente sumada al monto del crédito fiscal correspondiente a ese mes.

En el cálculo del monto a pagar por concepto de IVA, existe otra variante denominada IVA retenido. El gobierno nacional, dejó establecido quiénes eran los contribuyentes especiales e institutos encargados de ser agentes de retención del IVA. Ellos retienen a las personas que les prestan sus servicios o venden sus mercancías, el 75% del monto del IVA contenido en la factura o el 100% según sea el caso. El monto retenido se coloca en la planilla en la casilla correspondiente y va a servir para rebajar el impuesto a pagar por concepto de IVA; cuando la cantidad de IVA retenido es mayor que el impuesto a pagar, el monto excedente queda sumado para la planilla del mes siguiente, hasta que sea consumido, y si hay retenciones hechas en ese período se suma con el saldo anterior.

**Indicador:** Responsabilidad Solidaria

**Ítems:** 18

Tabla 11. Responsabilidad Solidaria

|       |                                                                                                                                | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |   |              |    |               |    |            |   |       |   |       |     |
|-------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|---|--------------|----|---------------|----|------------|---|-------|---|-------|-----|
|       |                                                                                                                                | Siempre                  |   | Casi siempre |    | Algunas Veces |    | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
| N°    | Dimensión: Proceso de las retenciones del IVA. <b>Indicador:</b> Responsabilidad Solidaria                                     | Fr                       | % | Fr           | %  | Fr            | %  | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
| ITEMS | Enunciado de la Pregunta                                                                                                       |                          |   |              |    |               |    |            |   |       |   |       |     |
| 18    | La empresa ha tenido que responder solidariamente con algún contribuyente por no haber realizado la correspondiente retención? | 0                        | 0 | 10           | 53 | 9             | 47 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

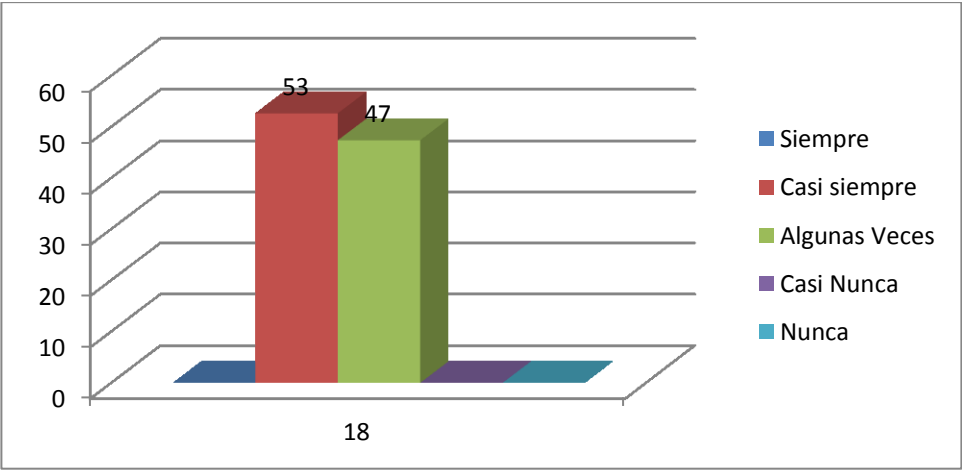


Gráfico 11. Responsabilidad solidaria. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

**Análisis descriptivo**

El 53% de los encuestados manifestaron que Casi Siempre la empresa ha tenido que responder solidariamente con algún contribuyente por no haber realizado la correspondiente retención y el 47% restante algunas

veces. A manera de conclusión se puede constatar que existe conocimiento en cuanto al Código Orgánico Tributario, un responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición de la Ley, cumplir con las obligaciones de este; por tanto, existe conciencia de que los agentes de retención son responsables directos. Si el agente de retención efectúa la retención, es el único responsable ante el fisco por el importe retenido. Pero, de no realizar la retención, responde solidariamente con el contribuyente por el pago del impuesto que debía haber retenido.

Si el agente efectúa retenciones sin norma legal o reglamentaria que las autorice, entonces responde ante el contribuyente por tales retenciones. No obstante, si el agente enteró lo retenido, el contribuyente podrá solicitar su reintegro o compensación a la Administración Tributaria.

De no realizar la retención del impuesto, el agente responderá solidariamente con el contribuyente. En tal sentido podemos decir que existe un caso de solidaridad tributaria para el cumplimiento de la obligación. Es de hacer notar que el agente de retención tendrá derecho a reclamar del contribuyente el reintegro de las cantidades que hubiere pagado por él.

**Indicador:** Fiscalización

**Ítems:** 19

Tabla 12. Fiscalización

| N°<br>ITEMS | Dimensión:<br>Proceso de las<br>retenciones del IVA.<br><br>Indicador:<br>Fiscalización<br><br>Enunciado de la<br>Pregunta            | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |     |              |   |                  |   |            |   |       |   |       |     |
|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|-----|--------------|---|------------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|
|             |                                                                                                                                       | Siempre                  |     | Casi siempre |   | Algunas<br>Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
|             |                                                                                                                                       | Fr                       | %   | Fr           | % | Fr               | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
|             |                                                                                                                                       |                          |     |              |   |                  |   |            |   |       |   |       |     |
| 19          | Ha sido la empresa<br>objeto de Fiscalización<br>por parte de los<br>funcionarios del<br>SENIAT en materia de<br>retenciones del IVA? | 19                       | 100 | 0            | 0 | 0                | 0 | 0          | 0 |       | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

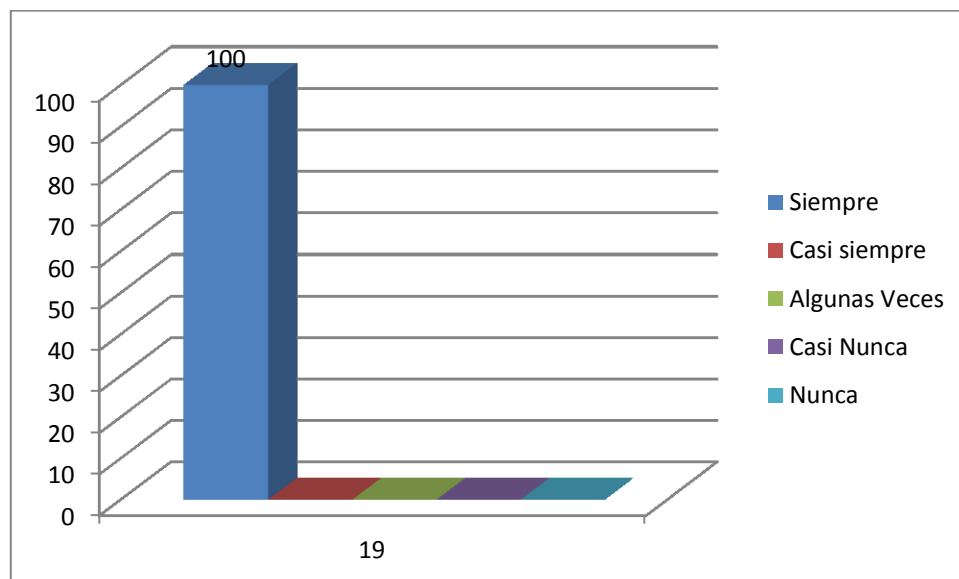


Gráfico 12. Fiscalización. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

El 100% de los encuestados manifestaron que siempre la empresa ha sido objeto de Fiscalización por parte de los funcionarios del SENIAT en materia de retenciones del IVA, la fiscalización persigue establecer la existencia de la obligación tributaria, pero mediante la revisión o verificación de la declaración del sujeto pasivo, pudiendo verificar a través de este procedimiento el cumplimiento de los deberes formales contemplados en el Código Orgánico Tributario y demás disposiciones de carácter tributario, revisar en cumplimiento de los deberes concernientes a los agentes de retención y percepción, así como establecer las sanciones a que haya lugar.

**Indicador:** Ilícitos, Multas  
**Ítems:** 20, 21

Tabla 13. Ilícitos, Multas

|             |                                                                                    | CATEGORÍAS DE RESPUESTAS |   |              |   |               |    |            |    |       |    |       |   |
|-------------|------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|---|--------------|---|---------------|----|------------|----|-------|----|-------|---|
| N°<br>ITEMS | Enunciado de la<br>Pregunta                                                        | Siempre                  |   | Casi siempre |   | Algunas Veces |    | Casi Nunca |    | Nunca |    | TOTAL |   |
|             |                                                                                    | Fr                       | % | Fr           | % | Fr            | %  | Fr         | %  | Fr    | %  | Fr    | % |
| 20          | Se han detectado ilícitos (Se ha pagado multas en materia de Retenciones de I.V.A) | 0                        | 0 | 0            | 0 | 1             | 5  | 18         | 95 | 0     | 19 | 100   |   |
|             | Han sido multados en materia de retención es de IVA                                | 0                        | 0 | 0            | 0 | 2             | 11 | 17         | 89 | 0     | 19 | 100   |   |

Fuente: Romero (2016)

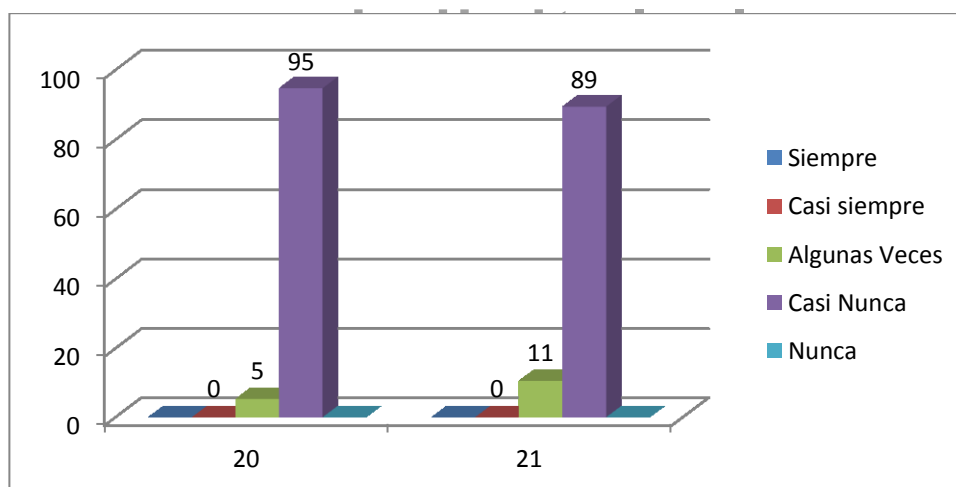


Gráfico 13. Ilícitos, Multas. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

Según los datos aportados el ítem 19 y 20 arrojó 95% casi nunca; se han detectado ilícitos, ni han sido multados en materia de retenciones de

IVA, se entiende entonces; que pocos han sido objetos de sanciones, ya que existe comunión con el SENIAT, debido a que se está en un proceso de adecuación, de aprendizaje, por lo tanto consideran que la administración tributaria no ha sido rígida en las fiscalizaciones, sin embargo a algunos encuestados les preocupa ser sancionados por retener menos de lo que realmente corresponde, además manifiestan que ya están tomando los correctivos necesarios para no ser objetos de sanción. Resulta imperioso mencionar que según el Código Orgánico Tributario “los ilícitos tributarios son toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en formales, materiales y penales.

## II Parte: Debilidades en el Proceso

### Presentación de resultados

**Variable:** Retenciones del impuesto al valor agregado

**Dimensión:** Debilidades en el Proceso

**Indicador:** Capacidad Contributiva y resguardo de la economía nacional

**Ítems:** 22, 23, 24

Tabla 14. Capacidad Contributiva y resguardo de la economía nacional

| N°<br>ITEM |                          | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |   |              |   |               |   |            |   |       |   |       |   |
|------------|--------------------------|--------------------------|---|--------------|---|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|---|
|            |                          | Siempre                  |   | Casi siempre |   | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |   |
|            |                          |                          |   |              |   |               |   |            |   |       |   |       |   |
| S          | Enunciado de la Pregunta | Fr                       | % | Fr           | % | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | % |

Según el Artículo 316 del marco constitucional venezolano estipula que la distribución de las cargas públicas será de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente. Partiendo de ese precepto ¿Cree usted que con la retención del IVA se cumple el principio de capacidad contributiva?

17 89 0 0 0 0 0 0 2 11 19 100

|    |                                                                                                                                                                     |    |     |   |   |   |   |   |   |   |    |    |     |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|-----|---|---|---|---|---|---|---|----|----|-----|
| 23 | Cree usted que los tributos son exigidos de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente                                                                      | 17 | 89  | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 11 | 19 | 100 |
| 24 | Considera usted que con las retenciones de IVA el estado resguarda la economía nacional, frenando de esa forma el cumplimiento del principio de Neutralidad Fiscal. | 19 | 100 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |   | 0  | 19 | 100 |

Fuente: Romero (2016)

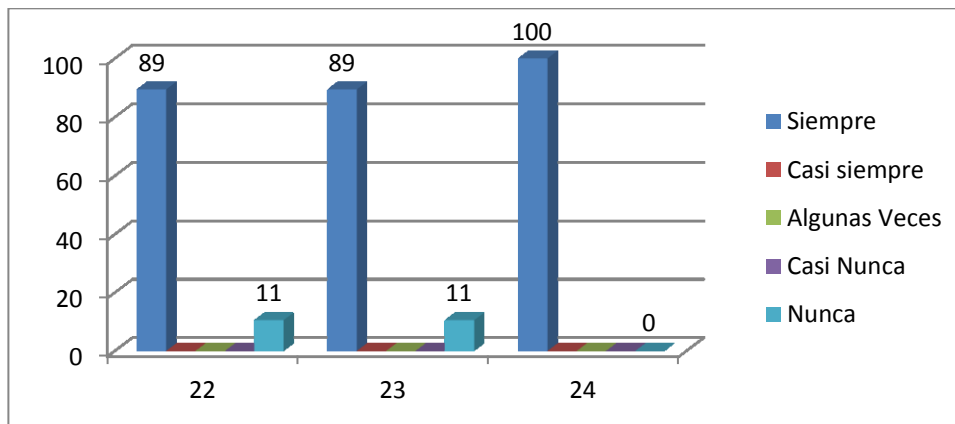


Gráfico 14. Capacidad Contributiva y resguardo de la economía nacional.  
Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

En relación a los datos aportados por la tabla 13, en cuanto al ítem 22 y 23 relacionado con el precepto constitucional 316, en cuanto a si consideran que con la retención del IVA se cumple el principio de capacidad contributiva, y los tributos son exigidos de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente, produjo resultados un porcentaje de 89%, donde las personas encuestadas consideran que con la retención del IVA, siempre se cumple con el principio de capacidad contributiva, establecido en el artículo Art. 316 CRBV, sin embargo, 11% nunca, ya que se vulnera el principio de capacidad contributiva, debido a que los contribuyentes especiales deben retener el monto hipotéticamente debido al fisco, y así mismo ser objeto de retención,

de manera que, es conveniente decir que este tributo no permite obtener un margen de utilidad justo y razonable, después de su pago generando desfavorables consecuencias al sector empresarial, en razón de que según opinión de algunos de los contadores se confisca recursos de la empresa, es decir se priva a las empresas del manejo y aprovechamiento oportuno del dinero que legalmente le corresponde.

Contradictoriamente algunos contadores que conforman el grupo de encuestados explican que si se cumple con el artículo 316, considera que no existe violación alguna, sino que es más bien un problema de eficiencia en la respuesta de la administración, en cuanto a la recuperación de los créditos fiscales que les restaría beneficios a las empresas, que permita o bien incrementar el flujo de efectivo de la empresa, o disponibilidad de créditos fiscales para realizar pagos de tributos nacionales, o la conversión de un activo a largo plazo, en un activo circulante y soportar toda la carga impositiva. Es decir que no existe violación de principio sino que la recuperación de créditos fiscales es un proceso carente de efectividad, por parte de la administración tributaria.

Los encuestados indican que algunas veces le queda un excedente, por lo tanto es importante que los mismos comprendan y tengan claridad en cuanto a la recuperación de excedentes, en consecuencia es oportuno señalar lo indicado en el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual establece que los contribuyentes ordinarios podrán recuperar ante la Administración Tributaria, los excedentes de retenciones que correspondan, en los términos y condiciones que establezca la respectiva Providencia. Si la decisión administrativa resulta favorable, la Administración Tributaria autorizará la compensación o cesión de los excedentes. La compensación procederá contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota tributaria determinada conforme a lo establecido en esta Ley.

En cuanto al ítem 24, donde se cuestiona si, las retenciones del IVA el estado resguarda la economía nacional, frenando de esa forma el cumplimiento del principio de Neutralidad Fiscal, el 100% de los encuestados expresaron que siempre, no obstante acotaron que desafortunadamente no se cumple por la inadecuada gestión y administración del mismo. De manera que, la retención del IVA constituye una medida que sin lugar a dudas ha tenido una importante contribución para combatir la evasión del tributo. Es un mecanismo a través del cual los contribuyentes especiales designados como tales por el SENIAT, y los entes públicos, dejan de pagar a sus proveedores desde un 75% a un 100% del importe del IVA que estos recargan en sus facturas de bienes y servicios gravados por el impuesto.

Este dinero retenido no es de los agentes de retención, sino un pago de los contribuyentes que son objeto de la sustracción, dinero que debe ser enterado o pagado por dichos retenedores en las arcas del Tesoro Nacional en los plazos y demás condiciones fijadas por la normativa jurídica.

Tres aspectos son fundamentales para dar sustento al sistema de retención, a efectos de que los contribuyentes del IVA deban soportar resignadamente que un tercero distinto del Poder Público les realice una sustracción del tributo que les corresponde pagar en calidad de contribuyentes. El primero es que quien designa a los agentes de retención no es el contribuyente, sino la ley que rige al tributo, la cual puede delegar su designación a la Administración Tributaria.

El segundo, es que al darse la retención, el Código Orgánico Tributario (COT) establece de forma taxativa que dicha retención es equivalente al pago del contribuyente, sin otra condición que la demostración de que en efecto la retención del impuesto se ha realizado por parte de un agente de retención. La tercera, es que el agente de retención es el único responsable frente al Sujeto Activo por la retención que ha realizado conforme a lo dispuesto en la norma, y se coloca en mayúscula al sustantivo, en razón de

que ello exime al sujeto retenido de asumir alguna responsabilidad por el importe que el agente de retención no entere al Tesoro Nacional.

De estos tres aspectos debidamente plasmados en el COT, se puede concluir que el Agente de retención no es un pagador que actúa por mandato y cuenta del sujeto retenido, sino que es un agente mandatario de la Ley, y por ende es un cobrador del Estado en funciones de recaudación del tributo, sin que ello le revista de la figura de un ente o funcionario público, además, la retención es un crédito o pago del tributo cuando la misma se realiza y no requiere que sea enterada o pagada por el agente de retención para que el Estado Venezolano la reconozca como tal, basta con que se haya sustraído el importe al contribuyente para que este tenga derecho a su crédito.

Resulta entonces que cuando una empresa privada o del Estado u otro ente público realiza la retención del IVA o cualquier otro tributo, y no la entera oportunamente al Sujeto Activo, causa un grave perjuicio a las Arcas del Estado y no al sujeto retenido, sin embargo, por la estructuración de la norma que regula la retención del IVA en Venezuela, una Providencia Administrativa condiciona el derecho del crédito del sujeto retenido, a que se entregue a éste un comprobante de retención, y la recuperación del tributo no descontado está supeditada incluso a que el tributo sea enterado por dicho agente de retención, con lo cual tal norma desconoce los pilares fundamentales del derecho y garantía de seguridad del sistema de retención de impuestos, causando un perjuicio directo al proveedor, que además del retraso en el pago de sus facturas, se enfrenta también a un inusitado aumento del costo financiero de su operación comercial.

Todo esto atenta contra la protección de la economía nacional que se establece como principio esencial que debe regir al sistema tributario del país, conforme lo dispone el artículo 316 de la Constitución Nacional.

Ante tal problema, parece necesario que se revise la normativa que regula la retención del IVA, donde, o se obliga a las empresas del Estado y a los entes públicos a cumplir con los deberes impuestos a los agentes de

retención, o se les excluye de un sistema que no parece que puedan respetar en acatamiento a la normativa legal.

**Indicador:** Repercusión negativa

**Ítems:** 25

Tabla 15. Repercusión negativa

| Dimensión:<br>Debilidades en el<br>Proceso.<br>Indicador:<br>Repercusión<br>negativa |                                                                                                                            | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |     |              |   |               |   |            |   |       |   |       |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|-----|--------------|---|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|
|                                                                                      |                                                                                                                            | Siempre                  |     | Casi siempre |   | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
|                                                                                      |                                                                                                                            | Fr                       | %   | Fr           | % | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
| N°<br>ITEMS                                                                          | Enunciado de la<br>Pregunta                                                                                                | Fr                       | %   | Fr           | % | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
| 25                                                                                   | Cree Usted que la<br>retención del IVA<br>repercute<br>negativamente en la<br>disponibilidad del<br>efectivo de la empresa | 19                       | 100 | 0            | 0 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

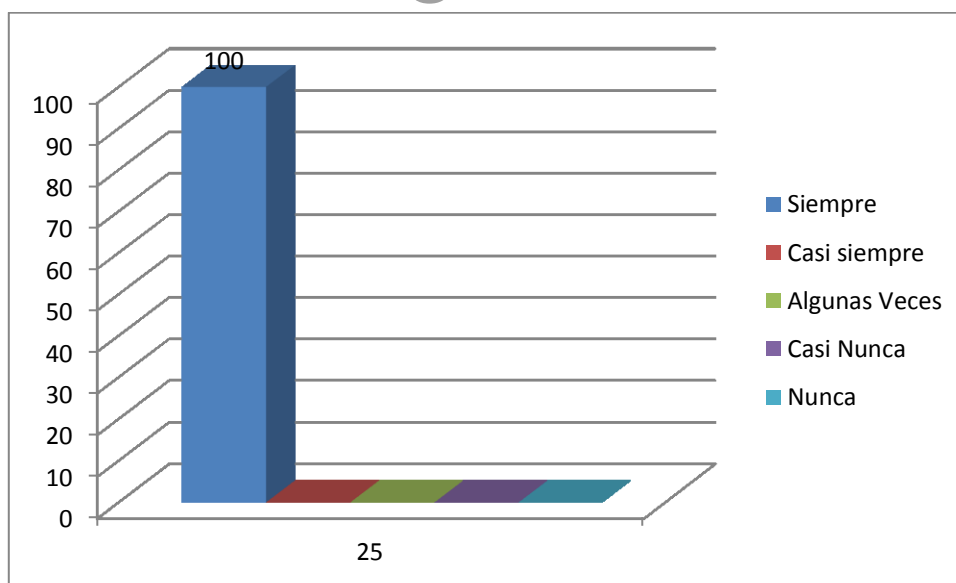


Gráfico 15. Repercusión negativa. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

## Análisis descriptivo

En un 100% de los encuestados, respondieron que siempre repercute negativamente, por cuanto, es evidente, que el actual régimen de retenciones de IVA, exige a los Contribuyentes Especiales anticipar cantidades superiores de IVA a las que se le causarían según la cuota tributaria determinada, situación que se repite mes a mes para los años en estudio, es por esto que el porcentaje de retención establecido del Setenta y Cinco por Ciento (75%) resulta desproporcional, apreciándose una inobservancia de la capacidad contributiva de la empresa, la cual afecta su flujo de caja al anticipar cantidades significativas las cuales no son recuperadas en forma oportuna, por otra parte se limita la oportunidad de comprar a crédito en condiciones generales de 30 días, debido que el lapso para declarar y enterar las retenciones efectuadas es cada 15 días, generando a la empresa la erogación del impuesto antes de efectuar el pago al proveedor por el servicio recibido o el bien adquirido. En consecuencia el crédito de 30 días solo puede ser aprovechado sobre una porción del total facturado.

**Indicador:** Disponibilidad del efectivo

**Ítems:** 26

Tabla 16. Disponibilidad del efectivo

| N°<br>ITEMS |  | Enunciado de la<br>Pregunta                                                                                                       |  | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |     |              |   |               |   |            |   |       |   |       |     |
|-------------|--|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------------|-----|--------------|---|---------------|---|------------|---|-------|---|-------|-----|
|             |  |                                                                                                                                   |  | Siempre                  |     | Casi siempre |   | Algunas Veces |   | Casi Nunca |   | Nunca |   | TOTAL |     |
|             |  |                                                                                                                                   |  | Fr                       | %   | Fr           | % | Fr            | % | Fr         | % | Fr    | % | Fr    | %   |
| 26          |  | Los gastos de administración de la empresa se han incrementado como consecuencia de haber sido designado sujeto pasivo especial?. |  | 19                       | 100 | 0            | 0 | 0             | 0 | 0          | 0 | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

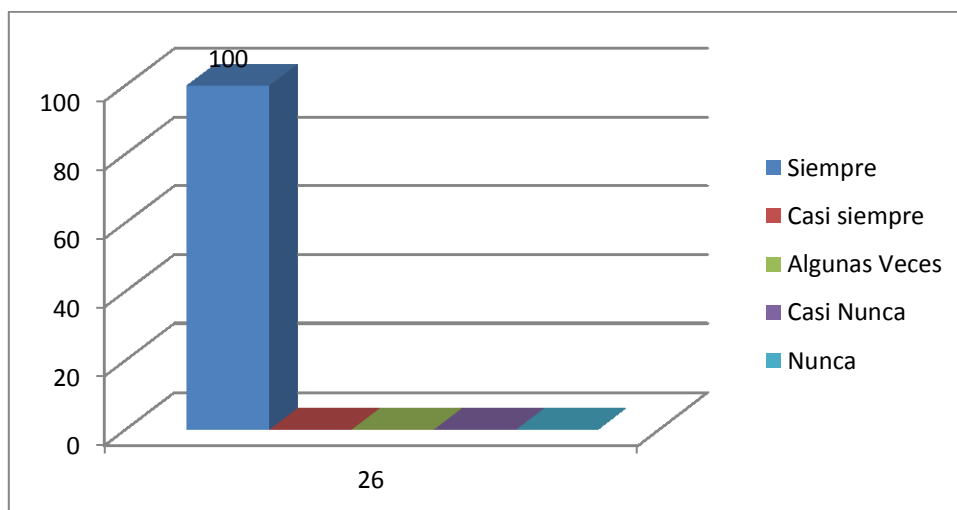


Gráfico 16. Disponibilidad de efectivo. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### Análisis descriptivo

En un 100% de los encuestados considera que siempre los gastos de administración de la empresa se han incrementado como consecuencia de haber sido designado sujeto pasivo especial, se puede determinar que el contribuyente se ha visto en la necesidad de incurrir en gastos y desviar su atención de su objetivo principal para poder cumplir debidamente sus obligaciones como sujetos pasivos.

Los encuestados para estar al día con las responsabilidades incurre en gastos para cumplir cabalmente con las disposiciones legales, pero los encuestados indican que no se comprende, porque el solo hecho de realizar las retenciones es suficiente responsabilidad para también tener además que gastar dinero para cumplir con la ley, no se considera justo que adicional a la responsabilidad también deba desembolsar dinero para cumplir con la administración tributaria.

**Indicador:** Inconvenientes.

**Ítems:** 27, 28, 29,30

Tabla 17. Inconvenientes.

|             |                                                                                                                         | CATEGORIAS DE RESPUESTAS |     |              |    |               |    |            |    |       |   |       |     |
|-------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|-----|--------------|----|---------------|----|------------|----|-------|---|-------|-----|
|             |                                                                                                                         | Siempre                  |     | Casi siempre |    | Algunas Veces |    | Casi Nunca |    | Nunca |   | TOTAL |     |
|             |                                                                                                                         |                          |     |              |    |               |    |            |    |       |   |       |     |
| N°<br>ITEMS | Enunciado de la<br>Pregunta                                                                                             | Fr                       | %   | Fr           | %  | Fr            | %  | Fr         | %  | Fr    | % | Fr    | %   |
| 27          | Se les ha presentado Inconvenientes con el sistema al momento de declarar y enterar IVA?                                | 19                       | 100 | 0            | 0  | 0             | 0  | 0          | 0  | 0     | 0 | 19    | 100 |
| 28          | Se les ha presentado Inconvenientes con la entrega de comprobantes?                                                     | 0                        | 0   | 0            | 0  | 16            | 84 | 3          | 16 | 0     | 0 | 19    | 100 |
| 29          | Se les ha presentado Inconvenientes al incrementarse las operaciones en el departamento responsable de las retenciones? | 19                       | 100 | 0            | 0  | 0             | 0  | 0          | 0  | 0     | 0 | 19    | 100 |
| 30          | Se registra debidamente y oportunamente en los libros correspondientes las retenciones del IVA?                         | 6                        | 32  | 12           | 63 | 1             | 5  | 0          | 0  | 0     | 0 | 19    | 100 |

Fuente: Romero (2016)

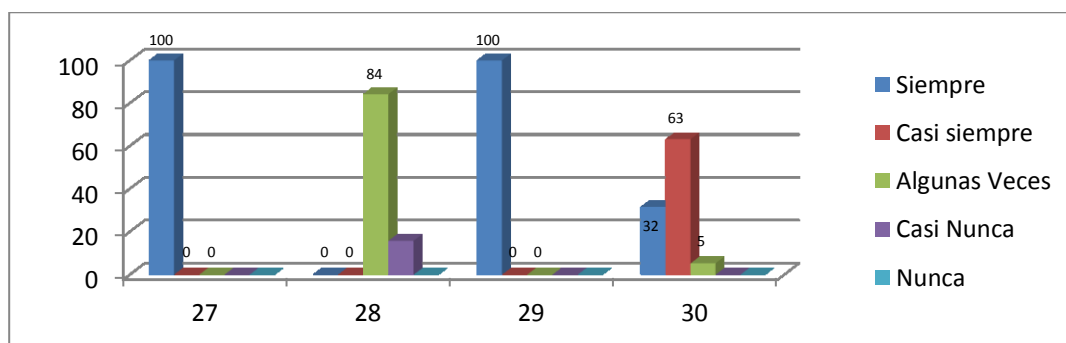


Gráfico 17. Inconvenientes. Fuente: Cálculos basados en las repuestas de cuestionario aplicado a las empresas del sector ferretero del Municipio Valera, Romero (2016)

### **Análisis descriptivo**

El ítem 27, arroja como resultado que el 100% de los encuestados indicaron que siempre se presentan inconvenientes con el sistema al momento de declarar y enterar IVA, por ejemplo expresan que una de las deficiencias observadas, están relacionadas con el TXT, que se utiliza para llevar la información a la data del sistema tributario, en razón de que al momento de incorporar tal información presenta errores que muchas veces no existen, pero que el sistema los señala como tal, imposibilitando o retardando el proceso de declaración de las mismas, lo cual obstaculiza la oportuna declaración.

Se les ha presentado atraso en las entregas de comprobantes el 84% señala que algunas veces se les ha presentado Inconvenientes con la entrega de comprobantes. Con la actual providencia 0049, hay nuevo formato” de comprobante de retención de IVA, actualmente existen muchos sujetos retenidos que de manera abusiva devuelven comprobantes al agente de retención aludiendo que ya no cumplen con los “parámetros del SENIAT”, entonces, es preciso aclarar que si el comprobante cumple con el requerimiento, no hay ningún ilícito, la norma me pide impuesto causado e impuesto retenido y el comprobante los está mostrando.

En tal razón el investigador considera que la norma no muestra estas frases entre comillas, lo cual conduce a que la casilla pueda denominarse impuesto IVA o monto IVA, esto no tiene por qué generar absolutamente ningún problema ni ocasiona un nuevo formato de comprobante de retención o sanciones, solicitar un nuevo formato solo para sustituir estos cambios superficiales en las casillas es una arbitrariedad y de ninguna manera se traduce en que el anticipo no pueda ser aprovechado por el receptor, el sujeto retenido al ser objeto de esa detracción puede aprovecharla aun cuando el comprobante detente alguna informalidad, que en este caso no la hay.

Es muy importante para los efectos del aprovechamiento tener claro lo que indica el artículo 42 del COT, la retención se traduce en pago, y ese pago es aprovechable aun cuando el comprobante de retención no se acople a la tendencia de fiscalización de moda.

Debe quedar claro que los cambios en la Providencia Administrativa 0049 fueron sumamente superficiales, solo forma, poco fondo, como siempre se dejaron de atender grandes vacíos o comportamientos anacrónicos, por ejemplo, se mantiene el problema con el número de control y la factura emitida por máquina fiscal, se mantiene la falta total de información sobre los datos del comprobante de retención que deben registrarse en el libro especial de compras, se sigue dejando por fuera del dispositivo la validación vía web del comprobante, haciendo que permanezca la supremacía de la tenencia del comprobante en lugar del uso de la plataforma tecnológica y otros elementos de los que siempre he sido crítico, todo con la intención de que mejoren nuestros esquemas de trabajo.

En el ítem 29, señalan en un 100% que siempre les ha presentado Inconvenientes al incrementarse las operaciones en el departamento responsable de las retenciones. Las retenciones han afectado a las empresas, la determinación y enteramiento de las retenciones es engorroso, ya que en el Procedimiento de verificación, registro y cumplimiento de los mismos, se desarrolla una función administrativa exhaustiva. En consecuencia, el procedimiento constituye un mecanismo o una forma de actuar de la Administración Tributaria, que al igual que la fiscalización persigue establecer la existencia de la obligación tributaria, pero mediante la revisión o verificación de la declaración del sujeto pasivo, pudiendo verificar a través de este procedimiento el cumplimiento de los deberes formales contemplados en el Código Orgánico Tributario y demás disposiciones de carácter tributario, revisar en cumplimiento de los deberes concernientes a los agentes de retención y percepción, así como establecer las sanciones a que haya lugar.

Además las retenciones siempre afectan la disponibilidad del efectivo de la empresa ya que; los encuestados creen que las retenciones repercuten negativamente en la disponibilidad del efectivo de la empresa, se observa que el total de la muestra considera que si se ha visto afectado con la implementación de la providencia, ya que al ser objeto de retención se causa un desajuste en su flujo de efectivo porque tendrán que pre-pagar el 75% del IVA causado en detrimento del plazo de pago concedido por el proveedor.

Es decir, repercute negativamente dado que el monto que corresponde enterar adelanta un impuesto indebido o no causado para el momento de la determinación impositiva pudiese generar un excedente de crédito fiscal en virtud de que durante el periodo impositivo se haya efectuado más compras que ventas y cuyo trámite de reintegro o pago por parte de la administración tributaria es lento, sumando a esto el efecto de devaluación sobre la suma de dinero pagada. Finalmente el 63%, casi siempre registra debidamente y oportunamente en los libros correspondientes las retenciones del IVA.

### **Lineamientos que permiten la inserción de aspectos de mejoras en el proceso de retención del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector Ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo**

De acuerdo a las distintas evaluaciones realizadas a las empresas calificadas como contribuyentes especiales, se pudo evidenciar de que a pesar de que todas expresan manejar la planificación tributaria y tener controles internos adecuados para cumplir con sus obligaciones como sujeto pasivo especial, se constató que las mismas no cuentan con un sistema que les permita tener un control tributario en materia de retenciones de los distintos impuestos, especialmente del Impuesto al Valor Agregado, es por ello que a continuación se describen los procedimientos relacionados con los lineamientos tributarios necesarios, en los cuales se detallan las tareas a realizar en cada caso, ya que la revisión de los tributos es muy extensa y la omisión de cualquier deber formal o material acarrea sanciones.

Por lo tanto a continuación por iniciativa de investigadora se presenta lineamientos que ella considera fundamentales para el adecuado funcionamiento como contribuyente especial, sin que se tenga mayor impacto en el flujo de efectivo.

## Cuadro 5

### Lineamientos recomendados a los contribuyentes especiales producto de la investigación

| <b>LINEAMIENTOS QUE DEBEN SEGUIR LOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Establecer lineamientos que permiten la inserción de aspectos de mejoras en el proceso de retención del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector Ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <b>PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN Y COMPROBACIÓN APLICABLES EN LA EMPRESA</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>.- Revise selectiva y detalladamente las ventas, deducciones, y rebajas sobre ventas registradas contablemente y comparar las mismas con los registros en el libro auxiliar de ventas y determine si es necesario realizar declaraciones sustitutivas.</li> <li>.- Compruebe, a través de distintas pruebas, si todas las prestaciones de servicios establecidas en la ley han sido tomadas en cuenta para la determinación de la obligación tributaria y la base imponible.</li> <li>.- Cerciórese de que las facturas y demás documentación cumplen con lo establecido en la ley y las providencias emitidas por la administración Tributaria.</li> <li>.- Determine, a través de cálculos matemáticos, las alícuotas aplicables utilizadas en los periodos impositivos de acuerdo a lo señalado por la ley.</li> <li>.- Compruebe, en caso de que existan ingresos gravados a distintas tasas, (12%, 8%, 22% según sea el caso), si los mismos se registran contablemente y se controlan en forma separada.</li> <li>.- Obtenga los movimientos de los débitos fiscales.</li> <li>.- Obtenga los Créditos fiscales.</li> <li>.- Compruebe la razonabilidad de los débitos y créditos fiscales.</li> <li>.- Compruebe selectivamente que el Impuesto al Valor Agregado se encuentra debidamente separado en las facturas.</li> <li>.- Verifique el Cumplimiento de los Deberes Formales.</li> <li>.- Verifique el Cumplimiento de los Deberes Materiales.</li> </ul> |

Fuente: Romero (2016).

## Cuadro 6

| CONTINUACIÓN DE LINEAMIENTOS QUE DEBEN SEGUIR LOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| PROCEDIMIENTOS ESPECIFICOS PARA LA EVALUACIÓN DE DEBERES FORMALES Y MATERIALES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <p><b>Revise Selectiva y detalladamente, las ventas, deducciones y rebajas sobre ventas registradas contablemente y comparar las mismas con los registros en el libro auxiliar de ventas y determine si es necesario realizar declaraciones sustitutivas.</b></p> <p>.- Realice cálculos en base a los porcentajes (%), aplicados en cuanto a rebajas.</p> <p>.- Constate la correcta contabilización de las facturas en las cuales se les aplicaron rebajas o descuentos.</p> <p>.- Verifique la Suma total de la factura después de la rebaja, descuentos y demás deducciones.</p>                                                                                                                                   |
| <p><b>Compruebe, a través de distintas pruebas, si todas las prestaciones de servicios establecidas en la Ley han sido tomadas en cuenta para la determinación de la obligación Tributaria y la base imponible.</b></p> <p>.- Revise que la autenticidad del enriquecimiento de la prestación de servicios en el momento y el lugar en el que se produjo el hecho imponible de acuerdo a la ley.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <p><b>Cerciórese, a través de distintas pruebas, si las prestaciones de servicios establecidas en la ley han sido tomadas en cuenta</b></p> <p>.- Revise la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para constatar que la prestación de servicios es gravada según dicha normativa.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <p><b>Cerciórese de que las Facturas y demás documentación cumplen con lo establecido en la norma.</b></p> <p>.- Verifique que la factura contenga lo establecido en la providencia, es decir:<br/>           *Razón Social.      *RIF.      *Fecha, día, año.      *Número de Factura.<br/>           * Número de Control. * Domicilio Fiscal.* Duplicados del Documento y la denominación de factura.</p> <p>.- Constate que la imprenta que realizó los documentos esté autorizada por la Administración Tributaria mediante resolución.</p> <p>.- Compruebe que al Pie de la factura contenga razón social, domicilio fiscal, RIF de la imprenta y el número de la resolución de la Administración Tributaria.</p> |
| <p><b>Determine, a través de Cálculos, las alícuotas aplicables utilizadas en los periodos impositivos de acuerdo a la Ley.</b></p> <p>.- Verifique las reformas de ley, en cuanto a: aumento o disminución de las alícuotas impositivas.</p> <p>.- Compruebe que las Alícuotas aplicadas son las correspondientes según ley.</p> <p>.- Constate que esté correctamente calculada, de acuerdo a la base imponible.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <p><b>Compruebe, en caso de que existan ingresos gravados a distintas tasas, si los mismos se registran contablemente y se controlan en forma separada.</b></p> <p>.- Revise detenidamente los periodos en los que existan dos alícuotas impositivas.</p> <p>.- Examine las declaraciones para verificar la separación de las alícuotas.</p> <p>.- Verifique la contabilización de dichas alícuotas, las cuales deben estar registradas separadamente.</p>                                                                                                                                                                                                                                                             |

Fuente: Romero (2016).

## Cuadro 7.

| CONTINUACIÓN DE LINEAMIENTOS QUE DEBEN SEGUIR LOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| PROCEDIMIENTOS ESPECÍFICOS PARA LA EVALUACIÓN DE DEBERES FORMALES Y MATERIALES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <p><b>Obtenga el movimiento de los débitos y créditos fiscales y comprobar su razonabilidad</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Revise los resúmenes consolidados de los libros auxiliares de compras y ventas, para constatar que los mismos correspondan con los montos registrados en dicho periodo impositivo.</li> <li>- Verifique la suma de las columnas que contiene la bases imponibles y alícuotas, tanto del libro de compras, como el libro de ventas.</li> <li>- Examine el movimiento de los débitos y créditos usados en el periodo impositivo, para así corroborar que han sido debidamente compensados.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <p><b>Compruebe selectivamente que el Impuesto al valor agregado se encuentra desglosado en las facturas</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Verifique que el Impuesto al Valor Agregado esta desglosado en la factura.</li> <li>- Compruebe que la alícuota aplicable es la correspondiente al período impositivo.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <p><b>Verifique el Cumplimiento de los Deberes Formales</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Verifique que la copia del RIF, se encuentra en un lugar visible tal como lo establece la ley.</li> <li>- Constate que la Copia de la planilla del Impuesto sobre la Renta del último ejercicio fiscal se encuentra en un lugar visible tal como lo establece la normativa.</li> <li>- Compruebe que los libros de compra y venta estén dentro del establecimiento.</li> <li>- Confirme si los libros son llevados sin atraso y de manera ordenada.</li> <li>- Evidencie que los documentos sustentatorios de las compras y de las ventas se conservan durante los lapsos o plazos establecidos por la ley.</li> <li>- Compruebe que las facturas cumplen con las condiciones establecidas en la providencia 0257.</li> <li>- Revise que los comprobantes emitidos cumplan con los requisitos exigidos por la ley.</li> <li>- Examine las fechas de presentación de las declaraciones de los impuestos.</li> <li>- Verifique que las mismas has sido presentadas de acuerdo a los plazos establecidos en el calendario especial de sujetos pasivos,</li> </ul> |
| <p><b>Determine el Cumplimiento de los deberes Materiales</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Constate los casos en los que se aplica el porcentaje (%), del 75% y 100% respectivamente.</li> <li>- Revise que las retenciones han sido debidamente enteradas en los plazos establecidos por la ley.</li> <li>- Verifique que el Porcentaje (%) de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, es el aplicable de acuerdo a la providencia.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |

Fuente: Romero (2016).

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

A continuación se presentan las conclusiones a las que se llegó luego de analizar la información recopilada con el instrumento, y a su vez, se hacen las recomendaciones necesarias a la empresa. En atención a los resultados obtenidos y en función de los objetivos de investigación planteados se establecieron las siguientes conclusiones.

La presente investigación tuvo como finalidad analizar las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo, una vez finalizado el proceso de estudio mediante la aplicación del instrumento elaborado y el análisis e interpretación de la información recabada, se identificaron una serie de conclusiones, las cuales permitieron dar cumplimiento a los objetivos planteados.

En cuanto al primer objetivo específico, el cual se planteó describir el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo, en donde se hace referencia a indicadores tales como Obligación Tributaria, aplicación de Providencia 0049, verificación de Proveedor, porcentaje de Retención, verificación de Base Imponible, comprobantes reporte, calendario, libros de Compra y Venta, declaración, responsabilidad Solidaria, fiscalización, Ilícitos, Multas; se determinó la actuación como contribuyentes especiales, derivados de la condición de sujeto pasivos y por lo tanto agente de retención del IVA, se obtuvo información relevante tanto del área de las empresas, donde se destaca que los sujetos informantes han estado involucrados por un tiempo considerable con el proceso de retenciones de

IVA, llegando a afirmar que se extendieron los procesos administrativos y contables, debiendo adaptarse el personal a nuevos programas en el área que de cualquier manera requieren la contratación de personal especializado o con estudios en materia tributaria y de una supervisión más exhaustiva con el objetivo de minimizar los riesgos inherentes que traen consecuencias tributarias irreversibles.

En virtud de lo anterior las empresas se han visto obligadas o han tenido la necesidad de hacer grandes erogaciones para capacitar y adiestrar tanto al personal existente como al de nuevo ingreso, quienes consideran que se han cumplido las disposiciones previstas como sujetos pasivos. Por su parte los encuestados ratificaron lo relativo a la incidencia de las retenciones en los procesos administrativos y en la estructura y preparación del personal, presentando retraso de los comprobantes de retención. El instrumento aplicado permitió concluir que el personal responsable de las retenciones de IVA conoce plenamente las disposiciones previstas en la materia y que han dado cumplimiento a sus deberes en condición de agentes y sujetos de retención del IVA.

Es conveniente decir, que esta calificación como contribuyente especial no permite obtener un margen de utilidad justo y razonable, después de su pago generando desfavorables consecuencias al sector empresarial y comercial, ya que confisca recursos de los empresarios, llevando a una posible descapitalización, no porque se viole ningún principio constitucional, sino por la falta de eficiencia en el pago de los créditos fiscales por parte de la administración tributaria.

Siguiendo la misma línea, al abordar el objetivo se observó que los contribuyentes especiales encuestados explican que a pesar de no estar de acuerdo con esta política de estado, la aceptan y muestran buena actitud hacia el cumplimiento de sus deberes tributarios. Al respecto, se pudo determinar que el contribuyente conoce el contenido de las distintas providencias especialmente la 0049, sus deberes y derechos allí

establecidos y consideran que el servicio que presta el SENIAT a los contribuyentes no justifica los gastos ocasionados para cumplir cabalmente con la disposición. Así mismo, manifiestan estar en desacuerdo con el porcentaje de retención aplicado actualmente ya que consideran es muy alto. La tasa de retención debe ser razonablemente baja entre un 0% al 25%.

Al mismo tiempo, se pudo observar la disposición de efectuar una buena planificación de forma que le permita cumplir con la responsabilidad asignada, de manera tal que hacen las retenciones, entregan los comprobantes con algunos retrasos algunas veces, realizan las declaraciones y pagos en el lapso y fecha correspondiente, a pesar de las circunstancias y limitaciones. Es pertinente destacar el incremento de erogaciones por concepto de personal, el endeudamiento y la afectación en el flujo de efectivo producto del incumplimiento de la Administración Tributaria de los lapsos previstos para evaluar la procedencia de las recuperaciones solicitadas, así como la disminución del plazo para pagar las compras a crédito, pues anteriormente disfrutaban de 45 días para el pago total de la factura y ahora deben proceder a declarar y pagar el impuesto en un lapso de 15 días, disfrutando del crédito ampliado (45 días) sólo sobre una porción de la factura.

En este orden de ideas, se han incrementado los mecanismos de control interno para evitar sanciones, pero no siempre cuentan con la asistencia de información por parte del SENIAT, al respecto existe deficiencia por parte de la administración tributaria.

Se puede concluir que proceso de las retenciones del IVA, induce al debido cumplimiento de los deberes formales y materiales del IVA, hace necesario para la empresa mantenerse en conocimiento constante de todas las modificaciones que experimenta la legislación, en particular a todos aquellos aspectos que hoy en día son objeto de fiscalización por parte de la administración Tributaria, que no son más que condiciones, formas y plazos establecidos en leyes y reglamentos para la cancelación de los tributos

correspondientes. Las Obligaciones tributarias a las que está sujeta la empresa en la actualidad por ser Contribuyente Especial del Impuesto al Valor Agregado, exige mayor cumplimiento de los deberes, ya que por ser agentes de retención del impuesto antes mencionado, deben cumplir con mayores normas, los cuales se encuentran sujetos a un calendario especial para la declaración y pago de las retenciones y demás tributos obligatorios de cumplimiento voluntario para facilitar la recaudación fiscal del Estado.

Es importante destacar que es muy importante mantenerse solvente con el Estado desde el punto de vista fiscal, ya que el incurrir en incumplimiento de los deberes formales y materiales acarrearía posibles multas y sanciones pecuniarias establecidas claramente en el Código Orgánico Tributario, las cuáles son aplicadas por la Administración Tributaria. Ahora bien, en cuanto al objetivo dos, relacionado con señalar las debilidades se encuentran en el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, realizado por las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo; se concluye que si se cumple con el artículo 316, considera que no existe violación alguna, sino que es más bien un problema de eficiencia en la respuesta de la administración, en cuanto a la recuperación de los créditos fiscales que les restaría beneficios a las empresas, que permita o bien incrementar el flujo de efectivo de la empresa, o disponibilidad de créditos fiscales para realizar pagos de tributos nacionales, o la conversión de un activo a largo plazo, en un activo circulante y soportar toda la carga impositiva. Es decir que no existe violación de principio sino que la recuperación de créditos fiscales es un proceso carente de efectividad, por parte de la administración tributaria.

En cuanto al resguardo de la economía nacional, desafortunadamente no se cumple por la inadecuada gestión y administración del mismo. De manera que, la retención del IVA constituye una medida que sin lugar a dudas ha tenido una importante contribución para combatir la evasión del tributo.

Cuando una empresa privada o del Estado u otro ente público realiza la retención del IVA o cualquier otro tributo, y no la entera oportunamente al Sujeto Activo, causa un grave perjuicio a las Arcas del Estado y no al sujeto retenido, sin embargo, por la estructuración de la norma que regula la retención del IVA en Venezuela, una Providencia Administrativa condiciona el derecho del crédito del sujeto retenido, a que se entregue a éste un comprobante de retención, y la recuperación del tributo no descontado está supeditada incluso a que el tributo sea enterado por dicho agente de retención, con lo cual tal norma desconoce los pilares fundamentales del derecho y garantía de seguridad del sistema de retención de impuestos, causando un perjuicio directo al proveedor, que además del retraso en el pago de sus facturas, se enfrenta también a un inusitado aumento del costo financiero de su operación comercial. Todo esto atenta contra la protección de la economía nacional que se establece como principio esencial que debe regir al sistema tributario del país, conforme lo dispone el artículo 316 de la Constitución Nacional.

A pesar de que los empresarios son contribuyentes especiales y por tanto poseen gran cantidad de controles, aún carecen de conocimientos para el control óptimo de sus actividades, entonces, no tienen claridad sobre la importancia del control del efectivo, lo que es preocupante porque este se enfoca en el centro neurálgico de las empresas, el efectivo y sus partidas equivalentes, lo que implica para los usuarios que están desaprovechando una valiosa herramienta de apoyo para la toma de decisiones, que facilita la evaluación de las empresas.

Finalmente respecto del objetivo número tres, el investigador formuló una serie de lineamientos correspondientes al objetivo número tres que considero necesarios para el funcionamiento adecuado en las retenciones del Impuesto al Valor Agregado de las empresas calificadas como contribuyentes especiales del Estado Trujillo; tales lineamientos ayudará o fortalecerá los sistemas de control que ya poseen en las empresas, en

cuanto a sus obligaciones como contribuyentes especiales y de esta manera cubrir las áreas que tengan mayores debilidades, por lo tanto la aplicación de los lineamientos permitirá la evaluación, verificación continua para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance del mismo.

### **Recomendaciones**

Realizar una revisión exhaustiva que permita determinar y evitar diferencias entre los estados financieros y las declaraciones.

Establecer estrategias que permitan un seguimiento constante a las solicitudes de recuperación de retenciones de IVA, interpuestas ante la Administración Tributaria.

Se recomienda a la administración tributaria revisar el porcentaje de retención establecido ya que si bien la recaudación de tributos a través de impuestos indirectos es pieza clave para obtener ingresos permanentes, hay que adecuarlos a las necesidades y características de cada situación, estas no deben ser divorciadas de la realidad económica del país. Al mismo tiempo, el Estado debe mejorar el cumplimiento de los valores de igualdad, justicia, defensa, de manera de crear confianza en su gestión, y los contribuyentes especiales se identifiquen con la política tributaria ya que no habrá persona que muestre satisfacción al pagar sus impuestos si el Estado no le retribuye en servicios.

Cabe destacar, que los contribuyentes especiales deben hacer de su conocimiento que existen sólidos argumentos para solicitar la modificación del porcentaje de retención de la providencia.

Es conveniente resaltar que, mientras gestionen dicha solicitud deben seguir dando cumplimiento de los deberes formales, ya que es la forma de evitar sanciones y coadyuvar al desarrollo del país.

Dentro de este marco de ideas, el SENIAT debe dictar charlas a las empresas de manera de brindar asesoramiento y asistencia tributaria. Programando talleres o jornadas de información continuamente y de manera

constante y de ser posible dirigiéndose a las mismas a capacitar el personal de manera de garantizar el cumplimiento por parte de los empresarios y que los mismos se sientan asistidos por parte de la administración tributaria.

Por último, el SENIAT y los demás organismos públicos con potestades para el diseño e implementación de políticas financieras e impositivas, al considerar medidas como la indicada cuya finalidad es adelantar la recaudación impositiva debería no solamente considerar los requerimientos de ingresos del Fisco Nacional, sino también los efectos que estas medidas podrían representar en la viabilidad financiera de las empresas contribuyentes, ya que de lo contrario se podría deteriorar la base de contribuyentes con los consecuentes efectos negativos para la economía que esto produce, incluyendo la subsiguiente reducción en la misma recaudación impositiva.

Finalmente, se recomienda al SENIAT seguir mejorando el sistema que ha implementado para el Portal Fiscal, puesto que ha traído muchos problemas a los contribuyentes al momento de la declaración y pago del IVA. Se recomienda a la administración tributaria sincerar el porcentaje (%) de retención, de manera que pueda fungir como un anticipo del impuesto causado y no menoscabe la estructura financiera de las empresas.

Revisión del mecanismo de recuperación de retenciones del Impuesto al Valor Agregado, a cargo de la Administración Tributaria, con el propósito de detectar disfunciones e implementar correctivos que garanticen la eficiencia del procedimiento en los términos previstos en la norma respectiva.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abreu, R (2007), “Cumplimiento de los Deberes Formales y materiales de los contribuyentes especiales del IVA. (Caso: Servicios y Proyectos Industriales, C.A.)”. Universidad Valle del Momboy. Valera Estado Trujillo.
- Aguado, T (2003) Pedagogía Intercultural. Madrid: McGrawHill Interamericana de España .
- Arias, F. (2006). El Proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología científica. Quinta edición. Caracas: Editorial Episteme.
- Ávila, M (2006), Metodología de la Investigación. Editorial LUZ. Maracaibo, Venezuela.
- Araujo (2012). Los Contribuyentes Especiales... Video. Programa PISCIS. Cabimas.
- Arias, F. (2006). El Proyecto de Investigación Introducción a la metodología científica. Caracas: Editorial Texto, C.A.
- Asamblea Nacional Constituyente (2001). Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial de la República de Venezuela, 37.305, Octubre 17, 2001.
- Asamblea Nacional Constituyente (1999) Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. G. O. (36860) 30 /12/1999 y G. O. (5453E) 24 /3/2000 Distribuidora Escolar, Caracas.
- Asamblea Nacional Constituyente (2009). Ley de Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial de la República Bolivariana De Venezuela, 5.601 (Extraordinaria), 2009.
- Asamblea Nacional Constituyente (2014). Ley de Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial de la República Bolivariana De Venezuela, 6.152
- Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT, 1999). Imposición al Valor Agregado (I.V.A.) en Venezuela.
- Bohórquez, M (2003), “Efectos Financieros y Administrativos Causados por las Retenciones del IVA en los Contribuyentes Especiales”. Universidad Valle del Momboy. Valera Estado Trujillo.

Baroni, A (2007). Glosario de Tributos. 1era Edición. Editorial. Lumuniza. Caracas , Venezuela.

Boletín de Actualidad Corporativa (N°8); Disponible en Línea [www.pwc.com/ve](http://www.pwc.com/ve); Consultada en enero (2016).

Casás, J (2012). Presión Fiscal e Inconstitucionalidad: las garantías constitucionales ante la presión del conjunto de tributos que recaen sobre el sujeto contribuyente. José Osvaldo Casás. editor Depalma, ISBN9501406512, 9789501406511.º de páginas 277 páginas

Carmona (2002), Régimen Tributario Venezolano. Editorial Sypal. Caracas Venezuela.

Chávez, N (2001). Introducción a la Investigación Educativa. Tercera Edición en Español. Editorial La Columna. Maracaibo- Venezuela.

Crespo, R (2010). Agentes de Retención. 1ra. Edición. Editorial Caracas. Caracas, Venezuela.

Código Orgánico Tributario (2014). Gaceta Oficial Extraordinaria No. 6.152 de fecha 18/11/2014. Decreto N° 1.434, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario. Decreto N° 1.434 17 de noviembre de 2014.

Código Tributario de Brasil. (Código Tributário Nacional): Ley N° 5172 (publicada en el Diario Oficial de la Unión el 27.10.1966 y rectificada en el del 31.10.1966).

Código Tributario de Chile. Decreto Ley N°830, de 31 de diciembre de 1974 y otras leyes complementarias.

Cordero, V (2012), “Impacto financiero de los anticipos del ISLR y las retenciones del IVA sobre el flujo de caja de las organizaciones”, Especialidad en Ciencias Contables Mención Tributos, Rentas Internas, en la Universidad de los Andes.

Dawes, R.M. (1975). Fundamentos y técnicas de medición de actitudes. México: Limusa.

García (2012). Tributos. Caracas Editorial Juridica Venezolana.

Giuliani, F (2009). Derecho Tributario. Ediciones De palma. Buenos Aires.

- González (2004), Importancias de las Pruebas Admitidas en el COT como Medio de Defensa del Contribuyente. Caracas: Universidad Santa María. Trabajo de grado de especialización en derecho tributario no publicado
- González, (2010). Efectos de los Impuestos en las Finanzas de la empresa. IESA. Caracas, Venezuela.
- González Eusebio, Pérez de Ayala José Luis (Conde de Cedillo (1991) Editoriales de Derecho Reunidas, 1991. Curso de derecho tributario, Manuales (EDERSA)
- Hernández Sampieri, R. Fernández Collado, C. Baptista Lucio, P. (2006). Metodología de la Investigación. México: Editorial Mc.Graw Hill.
- Hurtado, I. y Toro, G. (2001). Paradigmas y Métodos de Investigación en Tiempos de Cambio (4ta ed); Episteme; Valencia-Venezuela.
- Lemus A, (2004). Impuestos en Venezuela. Ediciones Leal. Caracas.
- London, C (2016), Los Deberes Formales Tributarios en Venezuela. Gerencia y Tributos Blogspot.com. Disponible en <http://gerenciaytributos.blogspot.com>. Consultada en Abril 2016.
- Macías, S (2010). Los Tributos. Editorial 2000. 2da. Edición, Caracas. Venezuela.
- Márquez Pérez, E. (2000). Sociología de la Educación. Caracas: FEDUPEL
- Méndez, C (2001). Metodología. Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación. Tercera edición. Investigador de la Facultad de Altos Estudios de Administración y Negocios. Universidad Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario.
- Montero, A (2009), IVA en Venezuela. 1era Edición. Editorial Baldiviar. Caracas , Venezuela.
- Mora, A (2007), Los Tributos. 1era Edición. Editorial. Lumuniza. Caracas , Venezuela.
- Morán (2012), “Retención del Impuesto Al Valor Agregado En La Empresa Zupotencia, C.A.”; para optar al Grado de Especialista en Tributación. Universidad del Zulia.

- Molina, C (2005). La Empresa. 1era. Edición. Editorial Distribuidora Escolar, Caracas, Venezuela.
- Parra. J (2001). Guía de Muestreo. Primera edición. Dirección de Cultura de la Universidad del Zulia. Maracaibo- Venezuela. 94pp.
- Providencia Administrativa N° 0685. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.622, Febrero 08, 2007.
- Providencia Administrativa SNAT/2002/1454. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 37.585, Diciembre 06, 2002.
- Providencia Administrativa SNAT/2002/1455. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 37.585, Diciembre 06, 2002.
- Providencia Administrativa SNAT/2005/0056. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38136, Febrero 02, 2005.
- Providencia Administrativa N° SNAT/2015/0049, Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 40.720. Caracas, 14 de julio de 2015
- Providencia Nro. SNAT/2013-0030, mediante las cuales se designan agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial N° 40.170 del 20 de mayo de 2013.
- Providencia Administrativa SNAT/2005/0828. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38188, Mayo 17, 2005.
- Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado (Decreto N° 206). (1999, Julio09).Gaceta Oficial de la República de Venezuela, 5.363 (Extraordinaria), Julio12, 1999.
- Ramírez, A (2015). Sociedades comerciales, necesidades sociales y tributos. Disponible en Internet: <http://www.monografias.com>. (Consulta realizada en Septiembre 2015).
- Romero, A (2016). Autor de la Investigación denominada retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo.
- Rosem (2003), Ilícitos tributarios, sanciones y multas. 2da. Edición. Editorial Baldiviar. Caracas , Venezuela.

- Sabino, J (2007). Metodología de la Investigación Holística. Caracas: Ediciones Quirón.
- Sampieri, R (2010). Roberto Hernández Sampieri. Herramientas Metodológicas, para Proyectos de Investigación. 5ta. Edición. Editorial Mc Graw Hill. Caracas Venezuela.
- Tamayo, M (2003). El Proceso de la Investigación Científica. 1era. Edición México: Editorial Limusa.
- Viloria, T (2011), "Incidencia del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el Flujo de Caja a Corto Plazo en las PYMES del sector Servicios", Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado, para optar al título de Especialista en Gerencia, mención Financiera.
- Villarreal, A (2011), "Relación entre retenciones del IVA, soportadas y los Flujos de Caja de los Contribuyentes Especiales". de Especialista en Gerencia Financiera, en la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado
- Villegas, H. (2008). Curso de finanzas, Derecho financiero y tributario. 2da. Edición: Ediciones de Palma.
- Wiersma y Jurs (2008). Ética de la investigación. México: McGraw-Hill.
- Wikipedia (2009). Deberes del IVA (2009). Disponible en: [es.wikipedia.org/](http://es.wikipedia.org/).

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

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

**CONFIABILIDAD**

# CONFIABILIDAD DEL INSTRUMENTO

|          | 1     | 2     | 3    | 4   | 5    | 6     | 7     | 8    | 9    | 10   | 11    | 12   | 13   | 14    | 15     | 16     |
|----------|-------|-------|------|-----|------|-------|-------|------|------|------|-------|------|------|-------|--------|--------|
| 1        | 4     | 1     | 1    | 2   | 1    | 2     | 2     | 1    | 1    | 2    | 1     | 2    | 1    | 2     | 3      | 2      |
| 2        | 1     | 1     | 2    | 1   | 4    | 2     | 2     | 1    | 1    | 2    | 1     | 2    | 3    | 2     | 1      | 1      |
| 3        | 2     | 1     | 1    | 1   | 2    | 1     | 1     | 1    | 1    | 1    | 2     | 2    | 1    | 1     | 2      | 1      |
| 4        | 2     | 1     | 1    | 1   | 2    | 2     | 2     | 1    | 3    | 2    | 1     | 2    | 2    | 2     | 3      | 2      |
| 5        | 4     | 2     | 2    | 2   | 2    | 1     | 2     | 2    | 4    | 2    | 2     | 4    | 4    | 4     | 4      | 2      |
| 6        | 4     | 2     | 1    | 1   | 2    | 1     | 2     | 1    | 4    | 2    | 1     | 4    | 4    | 4     | 4      | 4      |
| 7        | 2     | 2     | 1    | 2   | 2    | 1     | 1     | 1    | 4    | 2    | 1     | 1    | 2    | 3     | 4      | 3      |
| 8        | 4     | 2     | 2    | 1   | 1    | 2     | 2     | 2    | 2    | 2    | 2     | 4    | 4    | 4     | 4      | 4      |
| 9        | 2     | 1     | 1    | 1   | 2    | 4     | 1     | 1    | 3    | 2    | 2     | 4    | 4    | 4     | 2      | 4      |
| 10       | 4     | 2     | 2    | 3   | 4    | 4     | 4     | 4    | 4    | 1    | 2     | 4    | 3    | 2     | 4      | 4      |
| Suma     | 29    | 15    | 14   | 15  | 22   | 20    | 19    | 15   | 27   | 18   | 15    | 29   | 28   | 28    | 31     | 27     |
| Promedio | 2,9   | 1,5   | 1,4  | 1,5 | 2,2  | 2     | 1,9   | 1,5  | 2,7  | 1,8  | 1,5   | 2,9  | 2,8  | 2,8   | 3,1    | 2,7    |
| Varianza | 1,433 | 0,278 | 0,27 | 0,5 | 1,07 | 1,333 | 0,767 | 0,94 | 1,79 | 0,18 | 0,278 | 1,43 | 1,51 | 1,289 | 1,2111 | 1,5667 |

| 17   | 18    | 19    | 20   | 21   | 22   | 23   | 24   | 25  | 26   | 27   | 28    | 29    | 30   |      |        |        |
|------|-------|-------|------|------|------|------|------|-----|------|------|-------|-------|------|------|--------|--------|
| 2    | 2     | 1     | 2    | 1    | 4    | 1    | 1    | 1   | 2    | 1    | 4     | 1     | 1    |      | 46     |        |
| 1    | 1     | 2     | 1    | 2    | 4    | 2    | 1    | 2   | 1    | 2    | 1     | 1     | 2    |      | 46     |        |
| 1    | 2     | 1     | 1    | 3    | 4    | 3    | 1    | 1   | 2    | 1    | 2     | 1     | 1    |      | 41     |        |
| 1    | 4     | 1     | 2    | 4    | 1    | 3    | 2    | 2   | 2    | 2    | 2     | 1     | 1    |      | 53     |        |
| 3    | 3     | 2     | 2    | 4    | 3    | 3    | 2    | 2   | 3    | 2    | 4     | 2     | 2    |      | 72     |        |
| 4    | 4     | 2     | 2    | 2    | 2    | 4    | 2    | 2   | 4    | 2    | 4     | 2     | 1    |      | 71     |        |
| 2    | 1     | 2     | 2    | 3    | 1    | 2    | 2    | 2   | 2    | 2    | 2     | 2     | 1    |      | 53     |        |
| 4    | 4     | 1     | 2    | 4    | 4    | 4    | 2    | 2   | 4    | 2    | 4     | 2     | 2    |      | 75     |        |
| 4    | 4     | 2     | 1    | 4    | 4    | 4    | 2    | 2   | 4    | 2    | 2     | 1     | 1    |      | 71     |        |
| 4    | 4     | 1     | 2    | 4    | 4    | 1    | 2    | 5   | 4    | 1    | 4     | 2     | 2    |      | 83     |        |
| 26   | 29    | 15    | 17   | 31   | 31   | 27   | 17   | 21  | 28   | 17   | 29    | 15    | 14   |      |        |        |
| 2,6  | 2,9   | 1,5   | 1,7  | 3,1  | 3,1  | 2,7  | 1,7  | 2,1 | 2,8  | 1,7  | 2,9   | 1,5   | 1,4  |      |        |        |
| 1,82 | 1,656 | 0,278 | 0,23 | 1,21 | 1,66 | 1,34 | 0,23 | 1,2 | 1,29 | 0,23 | 1,433 | 0,278 | 0,27 |      |        | 27,011 |
|      |       |       |      |      |      |      |      |     |      |      |       |       |      |      | 219,88 |        |
|      |       |       |      |      |      |      |      |     |      |      |       |       |      | rtt= | 0,93   |        |

## **INSTRUMENTO**

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



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

El presente cuestionario tiene como propósito recabar información para evaluar los objetivos propuestos en el trabajo de grado Titulado:, **RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO EN EL MUNICIPIO VALERA ESTADO TRUJILLO**, que será presentado en la “Universidad de los Andes”, por la Licenciado **ARGENIS ROMERO**, como requisito para optar al título de Especialista en Derecho Mercantil. En tal sentido se requiere de su colaboración para responder a las interrogantes diseñadas en el mismo, las cuales ayudarán a recabar los resultados de la investigación.

El instrumento es estrictamente confidencial, no comprometiéndose las personas que participan en el mismo, por lo que se le solicita la mayor colaboración y sinceridad en las respuestas dadas.

**INSTRUCCIONES GENERALES:**

A continuación se presenta una serie de ítems seguidos de alternativas de respuestas. Usted debe responder marcando con una equis (X), o seleccionando la o las alternativas de respuesta, de acuerdo a su criterio. Cualquier duda consultar con el investigador.



**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS  
COMISIÓN DE POSTGRADOS  
POSTGRADO DE DERECHO MERCANTIL  
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

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

**CUESTIONARIO LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR  
AGREGADO EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO EN EL  
MUNICIPIO VALERA ESTADO TRUJILLO.**

Autor: Lcdo. Argenis Romero  
Tutor: Dr. Francisco Conte

Valera, Mayo del 2016

**Ciudadano(a)**  
**Dr. (a):**  
**Su Despacho**

A efectos de recopilar datos confiables en la investigación denominada: **“RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO EN EL MUNICIPIO VALERA ESTADO TRUJILLO”**, solicito su valiosa colaboración para dar respuesta a la totalidad de los ítems presentados en el siguiente cuestionario; el mismo se realizará sin identificar persona alguna, por lo que se garantiza la mayor reserva en relación con la información que usted suministre, la cual contribuirá a plantear lineamientos teóricos en la presente investigación.

El cuestionario tiene como propósito fundamental, analizar, describir, señalar y formular, las retenciones del IVA en las empresas del sector ferretero en el Municipio Valera Estado Trujillo.

Se agradece dar su opinión objetiva, de acuerdo a las instrucciones a seguir en cada una de las partes del cuestionario.

**Gracias por su colaboración.**

**Lcdo. Argenis Romero**

**Instrucciones:** Lea cuidadosamente los siguientes enunciados y seleccione la alternativa que usted considere, encerrando con un círculo el número según el caso.

#### ESCALA Y CATEGORIA

|   |                      |
|---|----------------------|
| 1 | <b>NUNCA</b>         |
| 2 | <b>CASI NUNCA</b>    |
| 3 | <b>ALGUNAS VECES</b> |
| 4 | <b>CASI SIEMPRE</b>  |
| 5 | <b>SIEMPRE</b>       |

| <b>PREGUNTAS</b>                                                 |                                                                                                                                                                                                                   | <b>SIEMPRE</b> | <b>CASI SIEMPRE</b> | <b>Algunas Veces</b> | <b>CASI NUNCA</b> | <b>Nunca</b> |
|------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|---------------------|----------------------|-------------------|--------------|
| <b>Proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado</b> |                                                                                                                                                                                                                   |                |                     |                      |                   |              |
| 1                                                                | En la empresa existe un cronograma de actividades para el cumplimiento de Obligaciones tributarias                                                                                                                |                |                     |                      |                   |              |
| 2                                                                | La Empresa realiza sus funciones administrativas bajo el marco legal de la Providencia Administrativa identificadas con los números 0030, en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.170 |                |                     |                      |                   |              |
| 3                                                                | Conoce usted, las disposiciones legales que regulan la materia de retenciones de Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)                                                                                              |                |                     |                      |                   |              |
| 4                                                                | Aplica a cada uno de los proveedores sujetos a retención de acuerdo con la Providencia Administrativa identificadas con los números 0049?                                                                         |                |                     |                      |                   |              |
| 5                                                                | Verifica si los proveedores están inscritos en el Registro de Información Fiscal (RIF) y tipo de contribuyente?                                                                                                   |                |                     |                      |                   |              |
| 6                                                                | Determina si la factura sujeta a retención cumple con los requerimientos necesarios exigidos por la providencia vigente?                                                                                          |                |                     |                      |                   |              |
| 7                                                                | La retención procede del 75% en el caso que la factura cumpla con todos los requisitos de exigidos?                                                                                                               |                |                     |                      |                   |              |
| 8                                                                | La retención procede del 100% en el caso que la factura no cumpla con todos los requisitos de exigidos por la providencia correspondiente?                                                                        |                |                     |                      |                   |              |

|                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                   |  |  |  |  |  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|--|--|
| 9                                                                                                | Comprueba que la base imponible a utilizar para el cálculo de la retención haya sido el monto del IVA?                                                                                                                                                            |  |  |  |  |  |
| 10                                                                                               | Verifican que los comprobantes de retención se hayan elaborado y entregado en el plazo que corresponde?                                                                                                                                                           |  |  |  |  |  |
| 11                                                                                               | Solicita el archivo TXT utilizado en la transmisión de datos al SENIAT y coteje con los comprobantes de retención?                                                                                                                                                |  |  |  |  |  |
| 12                                                                                               | Solicita reporte enviado por el SENIAT y coteje retenciones y cancelaciones de las mismas?                                                                                                                                                                        |  |  |  |  |  |
| 13                                                                                               | Verifica que las cantidades retenidas se hayan enterado según el calendario emitido por la División de Contribuyentes Especiales?                                                                                                                                 |  |  |  |  |  |
| 14                                                                                               | El Libro de compras y venta se encuentra en el establecimiento?                                                                                                                                                                                                   |  |  |  |  |  |
| 15                                                                                               | Lleva el Resumen? el mismo debe ser igual a la declaración, es decir, debe hacerse un sólo resumen que contenga el total de ventas y el débito; el total de compras y el crédito del impuesto a pagar o excedente, puede ir anexo al libro de compras y/o ventas. |  |  |  |  |  |
| 16                                                                                               | Las operaciones de compras y ventas están debidamente registradas por la empresa en los libros de compras y ventas respectivamente?                                                                                                                               |  |  |  |  |  |
| 17                                                                                               | Las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado son presentadas en el período correspondiente?                                                                                                                                                                   |  |  |  |  |  |
| 18                                                                                               | La empresa ha tenido que responder solidariamente con algún contribuyente por no haber realizado la correspondiente retención?                                                                                                                                    |  |  |  |  |  |
| 19                                                                                               | Ha sido la empresa objeto de Fiscalización por parte de los funcionarios del SENIAT en materia de retenciones del IVA?                                                                                                                                            |  |  |  |  |  |
| 20                                                                                               | Se han detectado ilícitos (Se ha pagado multas en materia de Retenciones de I.V.A)                                                                                                                                                                                |  |  |  |  |  |
| 21                                                                                               | Se han recurrido las multas en materia de retención es de IVA                                                                                                                                                                                                     |  |  |  |  |  |
| <b>Debilidades se encuentran en el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                   |  |  |  |  |  |

|    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                |  |  |  |  |  |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|--|--|
| 22 | Según el Artículo 316 del marco constitucional venezolano estipula que la distribución de las cargas públicas será de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente. Partiendo de ese precepto ¿Cree usted que con la retención del IVA se cumple el principio de capacidad contributiva? |  |  |  |  |  |
| 23 | Cree usted que los tributos son exigidos de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente                                                                                                                                                                                                 |  |  |  |  |  |
| 24 | Considera usted que con las retenciones de IVA el estado resguarda la economía nacional, frenando de esa forma el cumplimiento del principio de Neutralidad Fiscal.                                                                                                                            |  |  |  |  |  |
| 25 | Cree Usted que la retención del IVA repercute negativamente en la disponibilidad del efectivo de la empresa                                                                                                                                                                                    |  |  |  |  |  |
| 26 | Los gastos de administración de la empresa se han incrementado como consecuencia de haber sido designado sujeto pasivo especial.                                                                                                                                                               |  |  |  |  |  |
| 27 | Se les ha presentado Inconvenientes con el sistema al momento de declarar y enterar IVA?                                                                                                                                                                                                       |  |  |  |  |  |
| 28 | Se les ha presentado Inconvenientes con la entrega de comprobantes?                                                                                                                                                                                                                            |  |  |  |  |  |
| 29 | Se les ha presentado Inconvenientes al incrementarse las operaciones en el departamento responsable de las retenciones?                                                                                                                                                                        |  |  |  |  |  |
| 30 | Se registra debidamente y oportunamente en los libros correspondientes las retenciones del IVA?                                                                                                                                                                                                |  |  |  |  |  |

## Mapa de variables

| <b>OBJETIVO GENERAL:</b> Analizar las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del Sector Ferretero en el municipio Valera estado Trujillo.                                                 |                                                   |                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                      |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>OBJETIVOS ESPECIFICOS</b>                                                                                                                                                                                  | <b>VARIABLE</b>                                   | <b>DIMENSIÓN</b>                                                                                       | <b>INDICADOR</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <b>ITEMS</b>                                                                                                                                                                         |
| Describir el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo.                                                             | <b>RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b> | <b>Proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado</b><br>Código Orgánico Tributario (2014). | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Obligación Tributaria</li> <li>- Aplicación de Providencia 0049</li> <li>- Verificación de Proveedor</li> <li>- Porcentaje de Retención</li> <li>- Verificación de Base Imponible</li> <li>- Comprobantes</li> <li>- Reporte</li> <li>- Calendario</li> <li>- Libros de Compra y Venta</li> <li>- Declaración</li> <li>- Responsabilidad Solidaria</li> <li>- Fiscalización</li> <li>- Ilícitos, Multas</li> </ul> | <b>1,2,3</b><br><b>4</b><br><b>5,6</b><br><b>7,8</b><br><b>9</b><br><b>10,11</b><br><b>12</b><br><b>13</b><br><b>14,15,16</b><br><b>17</b><br><b>18</b><br><b>19</b><br><b>20,21</b> |
| Señalar las debilidades que se encuentran en el proceso de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, realizado por las empresas del sector ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo.              |                                                   | <b>Debilidades en el proceso</b><br>Bohorquez (2003).                                                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Capacidad Contributiva y Resguardo de la Economía Nacional</li> <li>- Disponibilidad del Efectivo</li> <li>- Inconvenientes</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                             | <b>22,23,24,25</b><br><br><b>26</b><br><b>27,28,29,30</b>                                                                                                                            |
| Establecer lineamientos que permiten la inserción de aspectos de mejoras en el proceso de retención del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del sector Ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo. |                                                   | <b>Este objetivo se logra de acuerdo a los objetivos anteriores</b>                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                      |

**Fuente:** Romero (2015).

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



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**Ciudadano(a)  
Dr. (a):  
Su Despacho**

Me dirijo a usted respetuosamente en la oportunidad de solicitar su valiosa colaboración, a fin de verificar la validez de contenido de un instrumento diseñado para recolectar información sobre **RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**, variables de la investigación que se desarrolla para llevar a cabo la tesis de maestría intitulada **“RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO EN EL MUNICIPIO VALERA ESTADO TRUJILLO”**.

Usted fue seleccionado para formar parte del equipo de expertos que emitirán opiniones y aprobará la validez del instrumento ante citado, ya que con base en sus amplios conocimientos y experiencia en el manejo de diversos enfoques en el campo financiero, podrá brindar información certera para mejorar aspectos deficientes de los mismos, en caso que se presenten. En este sentido, se le agradece evaluar el cuestionario considerando su pertinencia entre esa variable sus dimensiones e indicadores, así como la redacción y secuencia lógica que presentan los ítems para el adecuado entendimiento de los encuestados.

Cualquier información u objeción que considere pertinente, puede indicarla en el espacio destinado para las observaciones, en el formato de juicio de experto.

**Gracias por su colaboración**

**Lcdo. Argenis Romero**



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**1. IDENTIFICACIÓN DEL EXPERTO.**

Nombre y Apellido: \_\_\_\_\_  
C.I.: \_\_\_\_\_  
Título de Pregrado: \_\_\_\_\_  
Institución donde lo obtuvo \_\_\_\_\_ Año \_\_\_\_\_  
Título de Postgrado \_\_\_\_\_  
Institución donde lo obtuvo \_\_\_\_\_ Año \_\_\_\_\_  
Lugar de Trabajo: \_\_\_\_\_

**VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO**

**JUICIO DEL EXPERTO**

1. Considera que los ítems seleccionados para el cuestionario referido a las Variables **RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**, dirigido a las Empresas del sector Ferretero, están acorde con los objetivos planteados en la investigación de manera:

Suficiente ( )      Medianamente Suficiente ( )      Insuficiente ( )

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

2. Considera que los ítems seleccionados para el cuestionario están acorde con las variables objeto de estudio de manera:

Suficiente ( )      Medianamente Suficiente ( )      Insuficiente ( )

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

3. Considera que los ítems seleccionados para el cuestionario están acorde con las dimensiones planteadas en la investigación de manera:

Suficiente ( )      Medianamente Suficiente ( )      Insuficiente ( )

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

4. Considera que los ítems seleccionados para el cuestionario están acorde con los indicadores establecidos en la investigación de manera:

Suficiente ( )      Medianamente Suficiente ( )      Insuficiente ( )

Observaciones:

---

5. Considera que la redacción de los ítems es:

Adecuada ( )      Medianamente Adecuada ( )      Inadecuada ( )

Observaciones:

---

6. Considera que la secuencia que presentan los ítems seleccionados para el cuestionario es:

Adecuada ( )      Medianamente Adecuada ( )      Inadecuada ( )

Observaciones:

---

7. El instrumento diseñado es válido:

Si ( )      No ( )

Observaciones:

---

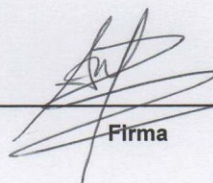
[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES

#### CONSTANCIA DE REVISIÓN DE EXPERTO

Yo, Sandy M. Porceno S., titular de  
la Cédula de Identidad N° 10039892, certificó que realicé el juicio  
de experto del instrumento diseñado por el Lcdo. **Argenis Romero**, Cédula  
de Identidad N° **V-12.038.075**, para desarrollar el trabajo especial de grado  
denominado **"RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO  
EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO EN EL MUNICIPIO  
VALERA ESTADO TRUJILLO"**.

  
Firma



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES

#### CONSTANCIA DE REVISIÓN DE EXPERTO

Yo, Julio Cesar Angel, titular de  
la Cédula de Identidad N° 10.911103, certificó que realicé el juicio  
de experto del instrumento diseñado por el Lcdo. **Argenis Romero**, Cédula  
de Identidad N° **V-12.038.075**, para desarrollar el trabajo especial de grado  
denominado **"RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO  
EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO EN EL MUNICIPIO  
VALERA ESTADO TRUJILLO"**.

Firma



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
COORDINACIÓN DE POSTGRADO  
ESPECIALIZACIÓN DE DERECHO MERCANTIL  
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES

### CONSTANCIA DE REVISIÓN DE EXPERTO

Yo, ERICK ANDRÉS VALERO, titular de  
la Cédula de Identidad N° 14149581, certificó que realicé el juicio  
de experto del instrumento diseñado por el Lcdo. **Argenis Romero**, Cédula  
de Identidad N° **V-12.038.075**, para desarrollar el trabajo especial de grado  
denominado **“RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO  
EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR FERRETERO EN EL MUNICIPIO  
VALERA ESTADO TRUJILLO”**.

  
Firma