



**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO MERCANTIL
OPCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**DEBERES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES ORDINARIOS
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.
EN ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES DE VÍVERES.**

www.bdigital.ula.ve

Autora: Abog. Stephania De Stefano
Medina

Tutor: Dr. Lenin Andara Suárez

Mérida, agosto de 2019

C.C. Reconocimiento

CONTENIDO

ÍNDICE DE GRÁFICOS	v
ÍNDICE DE CUADROS.....	vi
RESUMEN	vii
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	3
EL PROBLEMA	3
Planteamiento del problema	3
Objetivos de la Investigación	7
Objetivo general	7
Objetivos específicos	7
Justificación de la investigación.....	8
Delimitación de la investigación	9
CAPÍTULO II	11
MARCO TEÓRICO.....	11
Antecedentes de investigación	11
Bases teóricas	14
El deber de contribuir y sus limitaciones constitucionales.....	14
La relación jurídica tributaria	16
Hecho imponible	17
Sujetos de la relación tributaria	17
Prestaciones tributarias.....	19
Ilícitos tributarios	20
Impuesto al Valor Agregado	21
Hecho imponible en el IVA	22
Sujeto activo.....	22
Sujeto pasivo	23
Tipos de contribuyentes	23
Deberes formales de los contribuyentes ordinarios.....	24
La facturación.....	25
Libros Contables Obligatorios	25

Bases constitucionales y legales.....	26
El deber de contribuir y sus limitaciones constitucionales.....	27
Relación jurídica tributaria.....	28
Sujetos de la relación jurídica tributaria.....	28
Hecho imponible	30
Deberes formales.....	30
Determinación	33
Ilícitos tributarios	36
Impuesto al Valor Agregado	36
Supuesto de hecho.....	36
Tipos de contribuyentes	37
Contribuyentes ordinarios	37
Contribuyentes ocasionales.....	38
Contribuyentes formales	39
Base imponible.....	40
Débitos y créditos fiscales en la determinación del IVA	41
Beneficios fiscales.....	43
Deberes formales para contribuyentes ordinarios respecto al Impuesto al Valor Agregado	45
Ilícitos tributarios formales	50
Registro de Información Fiscal	56
CAPÍTULO III.....	57
MARCO METODOLÓGICO.....	57
Tipo de investigación	58
Diseño de investigación	58
Población y muestra	59
Validez y confiabilidad de los datos	60
Técnica e instrumento de recolección de datos	61
Fases de la investigación.....	61

CAPÍTULO IV	64
ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	64
Cumplimiento de los deberes formales	64
Conocimiento de la normativa especial sobre facturación	66
Conocimiento de los libros de contabilidad que se deben llevar.....	67
Inscripción en el Registro Único de Información Fiscal	68
Emisión de facturas fiscales en cada venta	69
Exigencia de comprobantes a proveedores	70
Aceptación de facturas por montos irreales	72
Cumplimiento del deber de llevar los libros y registros contables.....	73
Deber de conservar facturas	74
Conservación de los libros contables en el domicilio fiscal.....	75
Realización de notificaciones ante la Administración Tributaria.....	76
Realización de declaraciones del IVA.....	77
CAPÍTULO V	79
CONCLUSIONES	79
RECOMENDACIONES	85
REFERENCIAS.....	86
ANEXO	89

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO

PÁG.

Gráfico 1. Cumplimiento de los deberes formales	63
Gráfico 2. Conocimiento de la normativa especial sobre facturación	65
Gráfico 3. Conocimiento de los libros de contabilidad que se deben llevar.....	66
Gráfico 4. Inscripción en el Registro Único de Información Fiscal	67
Gráfico 5. Emisión de facturas fiscales en cada venta	68
Gráfico 6. Exigencia de comprobantes a proveedores	70
Gráfico 7. Aceptación de facturas por montos irreales	71
Gráfico 8. Cumplimiento del deber de llevar los libros y registros contables	72
Gráfico 9. Deber de conservar facturas	73
Gráfico 10. Conservación de los libros contables en el domicilio fiscal.....	74
Gráfico 11. Realización de notificaciones ante la Administración Tributaria	75
Gráfico 12. Realización de declaraciones del IVA	76

ÍNDICE DE CUADROS

	PÁG.
CUADRO	
Cuadro 1. Contribuyentes ordinarios objeto de estudio	59
Cuadro 2. Operacionalización de variables de estudio	62

www.bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES

**DEBERES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES ORDINARIOS
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.
EN ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES DE VÍVERES**

Autora: Abog. Stephania De Stefano Medina.

Tutor: Dr. Lenin Andara Suárez

Fecha: agosto, 2019

RESUMEN

En Venezuela, uno de los tributos con mayor recaudación es el Impuesto al Valor Agregado (IVA) el cual establece el cumplimiento de una serie deberes tributarios de variada naturaleza y sin los cuales no es posible su determinación, de allí que posean una importancia capital en dicho tributo. La presente investigación tiene como objetivo examinar el cumplimiento de deberes formales de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado por parte de vendedores de víveres en Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida. Se trata de una investigación de tipo descriptivo con un diseño de investigación de campo en la que se empleó la encuesta como instrumento de recolección de datos. En la investigación se determinó que la totalidad de la muestra presenta diversos grados de incumplimiento de los deberes formales del IVA. Estos incumplimientos parten de la totalidad de los contribuyentes que reciben facturas de sus proveedores con valores diferentes al real y se distribuyen por los diferentes eslabones de cadena de los deberes formales y lo cual altera la base imponible del tributo a ser declarado. Estos incumplimientos los hacen susceptibles de ser sancionados tanto con multas como con clausura de establecimiento, por parte de la Administración Tributaria. La presencia de cultura tributaria en los contribuyentes objeto de estudio es sensiblemente baja y en muchos casos inexistente.

Palabras clave: Impuesto al Valor Agregado, deberes formales, cumplimiento, contribuyentes ordinarios, ilícitos.

INTRODUCCIÓN

La importancia del deber de contribuir por parte de los contribuyentes, radica en la necesidad de colaborar con el gasto público y asumir el valor cívico-ético esencial para el sostenimiento de los gastos públicos. La potestad tributaria permite que el Estado tenga la facultad de exigir el pago de los tributos por cada uno de los sujetos que se encuentran en sumisión a su poderío. Asimismo, es importante destacar que no existe violación a los derechos de la ciudadanía, en virtud de la limitación que atribuye la Constitución Nacional, debido a que las normas emanadas por parte de la Administración tributaria se encuentran delimitadas por la Carta Magna, lo que ofrece mayor seguridad a los sujetos que están obligados al pago de los tributos. Y en este sentido se enmarca la tributación indirecta en nuestro país.

El Impuesto al Valor Agregado grava la enajenación de bienes corporales, la prestación de servicios a título oneroso y la importación de bienes, aplicado en todo el territorio nacional y deberá ser pagado por personas jurídicas, comunidades, sociedades de hecho y demás entes jurídicos.

Es fundamental sistematizar los deberes a los que están sujetos los contribuyentes ordinarios, en razón de las resoluciones y providencias dictadas por el Servicio Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Aunado a ello, las sociedades mercantiles tienen la obligación de observancia de los regímenes impositivos aplicables en materia de tributación; asunto que desencadenaría gran número de deberes formales por parte de dichos sujetos, como: llevar libros de registros contables, inscribirse en el registro de información fiscal, declarar y pagar el impuesto de cada período de imposición, emitir facturas y comprobantes que certifican las ventas efectuadas de acuerdo con las disposiciones reglamentarias vigentes, entre otros.

La importancia de cumplir con los deberes formales, en materia del Impuesto al Valor Agregado, evita sanciones por parte de la Administración tributaria. En este sentido, es necesario que el contribuyente se mantenga actualizado e informado de los cambios realizados en tal materia.

Con relación a las siguientes ideas, la presente investigación tiene como propósito examinar el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado en establecimientos comerciales de venta de víveres en la población de Santa Elena de Arenales Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida. Para ello, el trabajo se estructura en cinco capítulos:

En el primer capítulo se presenta el problema a ser resuelto, vinculado con el Impuesto del Valor Agregado; por lo que se plantea y se formula en función de unos objetivos que orientan el análisis, así como la justificación de la misma investigación.

El segundo capítulo está enfocado específicamente a los fundamentos teóricos que sustentan el análisis, por lo que contiene los antecedentes de investigación, las bases teóricas, constitucionales y legales, necesarias para dar un sustento teórico al estudio.

El tercer capítulo corresponde al marco metodológico, en función del nivel, el tipo de investigación, su diseño, así como la población y muestra, técnicas e instrumentos que sirvieron para la recolección de datos. Seguidamente, se realiza la validez del instrumento, su confiabilidad y las técnicas para el análisis de todos los datos recopilados.

El cuarto capítulo presenta el análisis de los resultados, que demuestran la pertinencia de los objetivos específicos formulados, seguido por las conclusiones y recomendaciones en el capítulo V. La misma culmina con la lista de referencias y los anexos que sirven de soporte.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

Acorde con la historia de la actividad económica, se puede hacer énfasis en los primeros *homo sapiens*, quienes recolectaban, mediante la caza y la pesca, los productos para su subsistencia; nos ubicamos en la era primitiva en la que no puede hablarse de relaciones económicas como la conocemos hoy día. Posteriormente surge la era esclavista en las que los pueblos y guerreros vencidos eran sometidos a trabajos forzados y en los que las relaciones de producción ya pasan a un estado más avanzado y se da la construcción de grandes obras como las ejecutadas en Egipto, China, México, Mesopotamia, por ejemplo.

El surgimiento del Imperio Romano trajo consigo un antes y después en Europa y mundo occidental. Su desarrollo trajo consigo el surgimiento y afianzamiento de grandes instituciones jurídicas y relaciones económicas, pero a su caída se da un retroceso en la organización social que solamente se va reconstruyendo en la Edad Media en la medida que la economía rural deja de ser la fuente principal de riqueza en Europa y se da un auge de los burgos como centros de producción. El fin de la Edad Media se vio marcado por un desarrollo económico en los que ya la economía feudal había adquirido una fisonomía propia y en la que los signos del capitalismo ya presentaban un cierto grado de desarrollo.

Durante la economía feudal los reyes y señores feudales cometieron grandes abusos contra los productores y artesanos; imponían tributos de forma arbitraria y pretendían imponer abusivos controles sobre el uso de las aguas,

los caminos, y el solo hecho de producir. Sin duda, el tributo no tenía las cualidades como lo conocemos en la actualidad.

Con la Revolución Francesa se marca un hito en el reconocimiento de los derechos de los ciudadanos y el principio de legalidad tributaria como eje de las limitaciones al poder del gobernante para imponer tributos. El surgimiento del nuevo Estado liberal o Estado capitalista trajo consigo que los particulares vieran respetadas sus propiedades si bien sometidos a las contribuciones y limitaciones establecidas por la ley.

La tributación sobre la renta se convierte así en el eje rector de los sistemas tributarios en los que se lleva un amplio control de las actividades realizadas por los particulares, situación que se prolongó desde 1789 hasta bien avanzado el siglo XX en el que se desarrolla ampliamente la imposición indirecta a través del Impuesto al Valor Agregado (IVA) o sus similares en los diversos ordenamientos jurídicos. De esta situación no escapó Venezuela, si bien la renta petrolera retardó por muchos años el desarrollo de un sistema tributario dirigido efectivamente a recaudar con miras de financiar el gasto público; se da así esa relación temporal de desarrollo, primero aquélla relativa a la renta y posteriormente, un desarrollo de la imposición indirecta.

Actualmente, en Venezuela, uno de los tributos con mayor recaudación es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual deriva de aquellos impuestos de ventas y son tributos que tienen incidencia en los consumos. Por ello, se hace mención a la importancia de dicho tributo, porque, gracias al alto grado de compras y ventas realizadas en todo el territorio nacional, su aporte al gasto público es de un gran porcentaje, por lo cual se estima pertinente particularizar el estudio relacionado con los deberes que derivan de su cumplimiento.

Como ya se indicó, la principal fuente de ingresos en el país estaba dada por la explotación del petróleo, con lo que el tema tributario había quedado relegado, con la consecuente problemática en la educación tributaria para los sujetos pasivos de la obligación, como un factor determinante en el

cumplimiento de sus deberes tributarios. La evolución del sistema tributario trajo consigo no sólo la necesidad de pagar los tributos sino también de entender las obligaciones de realizar prestaciones de hacer y de no hacer, vale decir, los llamados deberes formales.

El incumplimiento de deberes formales en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA) por parte del contribuyente, puede tener su razón en la falta de orientación o desconocimiento de la norma. Si se tiene en cuenta que, aunque dichas razones no le eximen de la responsabilidad debida, la presión ejercida por la Administración tributaria alcanza niveles elevados, debido a los planes de ésta para la recaudación de los diferentes impuestos nacionales.

De esta manera, la materia tributaria estaba protegida por la renta petrolera y sus innumerables beneficios económicos. Esto trajo consigo una falsa percepción con relación a las obligaciones tributarias y contribuyó al desánimo para mantenerse actualizado y contribuir con el gasto público por este medio.

Si bien es cierto que el contribuyente está sujeto a las disposiciones establecidas en el Código Orgánico Tributario (COT), en la Ley de Impuesto al Valor Agregado, y de otras de obligatorio cumplimiento, es alarmante que, a pesar de estar en conocimiento de una probable fiscalización y de las posibles sanciones que acarrea el incumplimiento de los deberes formales, continúen en alza las irregularidades en los establecimientos comerciales respecto al tema en cuestión.

Este trazado histórico sobre las actividades tributarias propicia, entonces, especificar una región del país con la cual se pueda examinar el cumplimiento de dichos deberes fiscales. Por esta razón, la siguiente investigación puntualiza la dinámica tributaria del Municipio Obispo Ramos de Lora ubicado en el Estado Bolivariano de Mérida, como una zona especial debido a su actividad comercial (comercio, ganadería y agricultura), la cual representa un porcentaje significativo en el crecimiento económico de la región sur laguense, debido a

las relaciones comerciales creadas con los municipios y estados aledaños. Este municipio posee una superficie territorial de 383 km² y una población aproximada de 36.000 habitantes.

La generación de empleo también se ve beneficiada con las actividades económicas del municipio. Existe una gran cantidad de empresas comerciales y agrícolas que contratan a los habitantes del municipio. Otro aspecto importante es su ubicación geográfica, pues, al enmarcarse al eje de la vía panamericana por la que transita la mayoría de tráfico hacia otras zonas del país, implica movimientos comerciales con montos elevados en las transacciones.

Existen indicios de incumplimientos variados en la normativa que rige los deberes formales por parte de diversos contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por lo cual llama la atención precisar el comportamiento de los comerciantes que pudieran ser los más importantes del Municipios Obispo Ramos de Lora, ya identificado, estos son, aquéllos que se dedican a la venta de víveres en la población de Santa Elena de Arenales. De tal manera, que surgen las siguientes interrogantes:

¿Qué información relacionada al cumplimiento de las obligaciones tributarias con relación al Impuesto al Valor Agregado tienen los contribuyentes que se dedican a las ventas de víveres en la población de Santa Elena de Arenales, en el Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida?

¿Cómo es el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado por parte de los contribuyentes ordinarios propietarios de establecimientos comerciales en la venta de víveres en la población estudiada?

¿Cuáles deberes formales del Impuesto al Valor Agregado son cumplidos por los contribuyentes de la población objeto de estudio?;

¿Cuáles son los ilícitos relacionados con el Impuesto al Valor Agregado en que mayormente incurren los contribuyentes del poblado investigado?

Todas estas interrogantes vinculadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), propician el trazado de objetivos de investigación, los cuales sirvieron de guía durante el proceso, y son los siguientes:

Objetivos de la Investigación

Objetivo general

Examinar el cumplimiento de deberes formales de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado por parte de vendedores de víveres en Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida.

Objetivos específicos

Identificar la información sobre los deberes formales que poseen los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los establecimientos de venta de víveres de la población de Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida.

Diagnosticar el nivel de cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en la población objeto de estudio.

Describir los ilícitos tributarios vinculados con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) donde incurren los contribuyentes ordinarios, en la población estudiada.

Justificación de la investigación

Esta investigación es relevante en el campo académico, porque permite examinar el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los establecimientos comerciales de venta de víveres en la población enmarcada dentro de la investigación, lo que da un carácter específico y local a los estudios del IVA, en todo el territorio nacional.

De igual manera, la investigación propicia coadyuvar, en forma proactiva, a la mejora del funcionamiento de los procesos de captación de fondos para el incremento de los ingresos y, por ende, brindar el máximo apoyo al cumplimiento del gasto público nacional, porque equivale al pago de los tributos correspondientes a cada contribuyente.

Desde el punto de vista del área, esto hace que se puedan identificar y validar los aspectos necesarios para un correcto cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado, por parte de los contribuyentes, a fin de dar a conocer las posibles sanciones y consecuencias en caso de incumplimientos, así como explicar la estructura y componentes (libros, registros, facturas, plazos, etc.) de dichos deberes de una manera práctica y clara. Además de ello, se podrán establecer las posibles soluciones para el mejoramiento de la actuación de los contribuyentes ante el incumplimiento de los deberes formales.

Desde el punto de vista práctico, se da información actualizada sobre el proceso de recaudación de impuestos indirectos y se precisa el estudio de las funciones cumplidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), lo cual es un factor relevante para la mejora de tal ente.

Por otra parte, la investigación realizada tiene un impacto social significativo, porque brinda datos reales respecto al cumplimiento de los deberes formales en materia del Impuesto al Valor Agregado (IVA), además

de ello, instruir y asesorar al contribuyente en dicha materia. Esto se da en función de concientizar a quienes están sujetos en caso de no cumplir la normativa, sobre las posibles sanciones y obtener un mejor rendimiento en sus establecimientos comerciales.

Delimitación de la investigación

Como se ha hecho mención, la presente investigación tiene como finalidad el estudio del cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en aquellos establecimientos dedicados a la venta de víveres, en la población de Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida, y los cuales poseen la condición de contribuyente ordinario. Se excluyen aquellas categorías de sujetos representadas por contribuyentes ocasionales y aquellos que han sido designados como contribuyentes especiales, de conformidad con la normativa tributaria vigente. La investigación fue realizada en el período de enero a agosto de 2019.

Para cumplir esta finalidad, se hace énfasis en todas las actividades que realizan estos comerciantes específicamente, y, a su vez, se reconocen todas las sanciones a la que pueden estar sujetos en caso de incumplimiento de los mencionados deberes.

La investigación se limita al estudio de los deberes formales consagrados en el *Código Orgánico Tributario*, publicado en la Gaceta Oficial n.º 6.152 de 18 de noviembre de 2014, en cuanto a su aplicación al Impuesto al Valor Agregado, los cuales se encuentran consagrados en el *Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado*, publicado en la Gaceta Oficial n.º 6.396 Extraordinario de fecha 21 de agosto de 2018, su Reglamento, así como a las disposiciones que establecen las Providencias Administrativas,

dictadas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera (SENIAT).

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de investigación

Para estudiar el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en establecimientos dedicados a la venta de víveres, en la zona objeto de estudio, es importante mencionar investigaciones previas que sirvan de orientación teórica y metodológica, para cumplir el fin trazado desde el inicio. Por esta razón, se presentarán algunos trabajos realizados en el Estado Mérida que sirven de antecedentes. Son los siguientes:

Marcano (2008) en su investigación titulada *Variables relacionadas al incumplimiento de los deberes formales del municipio Libertador del estado Mérida* como Trabajo Especial de Grado para optar al grado de Especialista en Gestión de Tributos Nacionales por la Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública (ENAHp), parte de un marco referencial sobre tributación y sobre la normativa tributaria del Impuesto sobre la Renta (ISLR) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA), para justificar la implementación de políticas de fiscalización y verificación, con el fin de que los contribuyentes cumplan con los deberes formales, así como con el pago de los impuestos establecidos. Su estudio utilizó una metodología aplicada descriptiva, basada en un trabajo de campo, con un instrumento de recopilación de datos que permitió afirmar que la mayoría de locales comerciales encuestados en el área metropolitana del estado Mérida realiza acciones para el cumplimiento de las normas a nivel tributario, pero estas medidas no son suficientes, pues algunos siguen incumpliendo dicha normativa legal tributaria, lo que puede acarrearles futuras sanciones.

De igual manera, un pequeño número de locales, que no cumple con la normativa, se ha visto afectado por la aplicación de sanciones por parte de la Administración Tributaria. La percepción de los encuestados sobre el SENIAT tiende a ser negativa. Finalmente, se realizan sugerencias dirigidas a los contribuyentes y a futuros investigadores.

Freitas (2009), en su investigación *Análisis del régimen de facturación para contribuyentes formales*, como Trabajo Especial de Grado para optar al grado de Especialista en Gestión de Tributos Nacionales por la Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública (ENAHPP) se planteó como objetivo general analizar el régimen de facturación para los contribuyentes formales del Impuesto al Valor Agregado (IVA), mediante un análisis del Decreto n.º 5.770 (2007), vinculado a la exoneración del tributo por operaciones que no excedan 3000 U.T y las Providencias 0091 dictada en 2009, las cuales regulan lo referente al deber formal de facturar. Su método de estudio fue descriptivo, con un diseño de investigación documental, que funciona para describir los supuestos establecidos en los instrumentos señalados a la luz de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007) y su Reglamento (1999), a través de unidades de análisis, para determinar las consecuencias que conllevan las leyes tributarias. Luego de realizar el estudio, concluye que la *factura* constituye el medio más importante para que el contribuyente pueda demostrar su condición de contribuyente formal y, con ello, la Administración Tributaria pueda ejercer un mejor control. Asimismo, afirma que el Decreto 5770 es importante para disminuir el universo de contribuyentes formales con el objeto de preparar a los mismos para la regulación que se sancionó en enero de 2010, en la cual solo se reconocía como contribuyentes formales a aquellos que realicen actividades exentas u exoneradas.

Vetencourt (2008), en su trabajo *Análisis de la facturación y declaración del Impuesto al Valor Agregado en la empresa HIDROANDES C.A.*, como

Trabajo Especial de Grado para optar al grado de Especialista en Gestión Tributaria por la Universidad Valle del Momboy, tuvo como objetivo determinar el IVA en la Empresa Hidrológica de la Cordillera Andina CA (HIDROANDES CA), mediante la facturación del servicio de agua (de acuerdo con los distintos usos) y la evaluación de las declaraciones mensuales de dicho Impuesto. Para ello utiliza una metodología descriptiva bajo un diseño documental, debido a que la información se obtuvo por medio de la observación de documentos relacionados con la facturación realizada por la empresa y las declaraciones mensuales del IVA; por ello, se valió de categorías de análisis, como referencias para dicha determinación. La investigación permitió concluir que si bien la empresa HIDROANDES CA, realiza la facturación conforme a las disposiciones legales y reglamentarias sobre la materia, su declaración mensual refleja los montos efectivamente recaudados y no los montos facturados, lo que genera la falta de pago de los suscriptores. Este hecho realizado por la empresa viola las normas sobre determinación de la obligación tributaria del Impuesto al Valor Agregado por no ajustarse a la misma. Por ello, el autor sugiere ampliar la investigación a otras empresas prestadoras del servicio e instalar mesas de evaluación sobre la problemática planteada.

Estas investigaciones proporcionan un gran aporte al presente trabajo ya que permiten visualizar la forma en la que son asumidos los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por parte de diversos tipos de contribuyentes, valorando su cumplimiento y elementos que inciden sobre los mismos. Si bien la legislación sobre la materia se ha visto modificada, con excepción del Reglamento, en materia de este impuesto se mantiene intacta la estructura fundamental como son los débitos y créditos fiscales, la facturación como deber fundamental, la llevanza de libros, la inscripción en registro de información fiscal y, desde luego, la declaración del tributo, esta última alterada por aspectos temporales.

Bases teóricas

Las bases teóricas constituyen el soporte dogmático sobre el cual se va a realizar el análisis. Comprende la teoría expuesta por la doctrina tributaria aplicada en Venezuela y reflejada en textos jurídicos disponibles en bibliotecas especializadas sobre la materia, tal como se indica a continuación:

El deber de contribuir y sus limitaciones constitucionales

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su artículo 133 establece el deber de contribuir con el gasto público a través del pago de tributos. En este sentido, la norma suprema deja en claro que el deber de los ciudadanos es contribuir con el gasto público y, a su vez, precisar para que serán utilizados dichos recursos. Con relación a ello, Fraga Pittaluga (2006) señala la importancia de estudiar estos aspectos, y lo que se desprende del precepto en cuestión:

Que el deber de contribuir es un deber jurídico y social de colaborar con un fin de orden colectivo.

Que ese deber se refiere al sostenimiento de los gastos públicos, cuyo propósito es la satisfacción de necesidades colectivas de diversa índole.

Que es un deber que abarca de manera genérica a toda persona que de una u otra manera sea sujeto pasivo del ordenamiento jurídico venezolano.

Que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio sobre la base de su capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines extrafiscales previstos por el legislador.

Que tiene su origen en el pacto constitucional pero que se va a concretar, única y exclusivamente, a través de lo que disponga la Ley.

Que otorga al poder público la facultad de crear una fuente de ingresos públicos mediante la promulgación de leyes tributarias (p. 13).

Si bien el poder tributario venezolano tiene rango constitucional, éste no es ilimitado, porque la misma Constitución le impone fronteras al Estado en su actividad fiscalizadora, recaudadora y sancionatoria. De allí que establezca los principios para que dicha rama se canalice en los parámetros legales. Ahora bien, esto se vincula con el principio de legalidad tributaria, establecido en el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) y cual vincula el cobro de los impuestos, tasas y contribuciones especiales, a la intervención del legislador a través del establecimiento de los mismos en las leyes, e igualmente estableciendo la procedencia de beneficios fiscales sólo en virtud de la ley. De esta manera, el Estado está limitado taxativamente a la norma, la cual no puede ser relajada por gustos particulares. Por esta razón, Fraga Pittaluga (2006) expone que el principio de legalidad tiene dos vertientes, importantes a conocer:

en su sentido amplio, el principio de legalidad propiamente dicho implica el sometimiento de las Administraciones tributarias a la ley, la otra vertiente, conforme el cual sólo el legislador puede crear el tributo y todos los elementos estructurales de éste, sin poder delegar esa tarea en otros órganos del Poder Público (pp. 27-28).

El artículo 316 de la Constitución establece el principio de capacidad contributiva conforme el cual para que exista tributación necesariamente debe existir riqueza gravable. Al respecto, Fraga Pittaluga (2006) establece que dicho principio:

debe entenderse como la actitud para soportar las cargas tributarias en la medida económica y real de cada contribuyente individualmente considerado en un período fiscal y que actúa como límite material al poder de imposición del Estado, garantizando la justicia y razonabilidad del tributo (p. 114).

Otro de los límites impuestos al Estado es el principio de generalidad, consagrado en el artículo 133 constitucional, el cual atribuye el deber de

coadyuvar al gasto público a “toda persona”. Los límites de la generalidad del tributo se encuentran representados por las exenciones, exoneraciones y demás beneficios fiscales por medio de los cuales, a pesar de configurarse el hecho imponible, determinados sujetos pasivos quedan exentos, total o parcialmente de la carga fiscal que les corresponde. Sin embargo, el carácter extensivo de la tributación es que cuando una persona natural o jurídica se halle en las condiciones que enmarca la ley y aparezca el deber de contribuir, éste está en la obligación de cumplir, cualquiera que sea el carácter del sujeto (categoría social, política, sexo, nacionalidad, edad, etc.).

El principio de no confiscatoriedad está consagrado en los artículos 115 y 317 de la Constitución, tiene sus bases en el deber de proteger y respetar el derecho a la propiedad privada. En este sentido, Martín, Lozano, Casado y Tejerizo (2002) explican que:

Es un límite que dimana del reconocimiento del derecho de propiedad. Su finalidad es impedir una posible conducta patológica de las prestaciones patrimoniales coactivas o una radical aplicación de la progresividad que atentará contra la capacidad económica que la sustenta.

Además de entenderlos como límite a la progresividad del sistema tributario, ha sido vinculado al principio de capacidad contributiva, e incluso, por algunos autores al de justicia tributaria (p. 117).

La relación jurídica tributaria

Para entender la relación jurídica tributaria es menester establecer el significado de “tributo”, el cual corresponde a “prestaciones en dinero, que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de la ley y para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines” (Villegas, 1992, p. 67).

En virtud de la relación jurídica tributaria se van a originar diversos tipos de nexos entre el Estado y los particulares, independientemente de si tienen o

no la condición de contribuyente de alguno de los tributos, ya que incluso los terceros pueden verse sometidos al cumplimiento de prestaciones tributarias.

Hecho imponible

El hecho imponible es el hecho que da origen al tributo, Jarach (1980) señala que el hecho imponible es:

un hecho jurídico (...) un hecho productivo de efectos jurídicos por voluntad de la ley. Esta afirmación está destinada a eliminar la confusión conceptual que surge de la doctrina, según la cual los hechos imponibles son de naturaleza económica antes que jurídica (...). Lo que se quiere expresar es que el hecho imponible no es elegido como tal por el legislador por sus características jurídicas según el derecho privado si no por sus características económicas o por su contenido económico (p. 42).

Por otra parte, el hecho imponible puede verse realizado de dos maneras: (1) con las situaciones de hecho y (2) con las situaciones jurídicas, conforme a lo dispuesto en el artículo 37 del Código Orgánico Tributario (2014).

Sujetos de la relación tributaria

Los sujetos que intervienen en la relación jurídica son dos: el sujeto activo y el sujeto pasivo. El sujeto activo por excelencia es el Estado en sus diversas manifestaciones (Giuliani, 1993, p. 401), en Venezuela serían: la República para los tributos nacionales; los Estados para los tributos estatales, y, el Municipio para los tributos municipales.

En cuanto al sujeto pasivo, la doctrina habla del contribuyente y del responsable. El contribuyente es definido por Villegas (1992) como “el destinatario legal tributario que debe pagar el tributo al fisco” (p. 257). Este

sujeto es “un deudor a título propio” y a quien el legislador tuvo en cuenta para crear el tributo, según se deriva de lo expresado por el autor. El contribuyente es quien realiza el hecho imponible.

Los responsables, por su parte, son definidos por Giuliani (1993) como “todas aquellas personas que por mandato de la ley están obligadas al cumplimiento de la prestación tributaria sin ser deudores de la obligación” (p. 443). En el Código vigente, los responsables pueden ser directos o solidarios. Dentro de los responsables directos están los agentes de retención y agente de percepción.

El agente de retención los define Villegas (1992) en los siguientes términos:

un deudor del contribuyente o alguien que por su función pública, actividad, oficio o profesión, se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad del contribuyente o que éste debe recibir, ante lo cual tiene la posibilidad de amputar la parte que corresponde al fisco en concepto de tributo (p. 263).

En cambio, el agente de percepción es definido por el mismo autor como

aquel que por su profesión, oficio, actividad o función, está en una situación tal que le permite recibir del contribuyente un monto tributario que posteriormente debe depositar a la orden del fisco” y acota el autor: “En las hipótesis más habituales, el agente de percepción recibe del contribuyente un monto dinerario al cual adiciona el monto tributario que luego debe ingresar el fisco. Tal situación se da porque el agente de percepción proporciona al contribuyente un servicio o le transfiere o suministra un bien (p. ej., un espectáculo cinematográfico, un billete de lotería, una reunión turfística (sic), gas, energía eléctrica, etc.) (p. 263).

El Código Orgánico tributario (2014) establece diversos supuestos de responsabilidad solidaria como se verá más adelante.

Prestaciones tributarias

La aplicación de los tributos conlleva que deban hacerse a favor del Estado una serie de prestaciones de variada índole. Con relación a ello, Lago (1998) define las prestaciones tributarias e inherentes a la aplicación de los tributos, como “prestaciones, objeto de deberes y obligaciones consistentes en un dar, hacer, no hacer o soportar, que el administrado a de satisfacer a la Administración Tributaria o a otros administrados con motivo de la aplicación de los tributos” (p. 23).

Entre los diferentes tipos de prestaciones que el citado autor presenta destacan las prestaciones formales, debido a su vinculación el objeto de estudio de la presente investigación. Estas prestaciones se definen como:

el objeto de los deberes de hacer, no hacer o soportar que las leyes tributarias establecen como instrumento necesario para la aplicación de los tributos y que presentan como característica común el no consistir en prestaciones de dar dinero. Componen este grupo de deberes (...) el deber de presentar declaraciones o liquidaciones; el deber de proporcionar información por suministro o por captación; el deber de llevar y conservar los libros de contabilidad, registros y demás documentos (...) y el deber de facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones. Son pues, todos deberes de contenido no pecuniario, instrumento necesario para la gestión de tributos y que pueden imponerse tanto a los sujetos pasivos de las prestaciones materiales como a cualquiera de los administrados no sujetos de la obligación tributaria material o principal. Se trata, en suma, de deberes formales autónomos, que presentan su propio presupuesto de hecho y su propio sujeto pasivo obligado al cumplimiento de los mismo (p.47).

En la legislación venezolana, específicamente en el *Código Orgánico Tributario* (2014) no se hace una definición de las obligaciones tributarias formales, pero sí las señala bajo el nombre de deberes formales en su artículo 155 y los vincula a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración tributaria.

Estas obligaciones deben ser cumplidas tanto por las personas naturales como por las personas jurídicas y, en lo que respecta a las declaraciones o manifestaciones, se presume fiel reflejo de la verdad, mientras comprometen la responsabilidad de quienes la suscriben, conforme a los artículos 156 y 157 *ejusdem*.

Dentro de los deberes formales destaca la declaración de impuestos, muy importante en el Impuesto al Valor Agregado, ya que es a través de la declaración y liquidación de impuesto que realiza el contribuyente que viene a hacerse efectiva la aplicación de la norma y la recaudación del mismo, es lo que se llama autoliquidación, definida por Andara (2018) como:

el tipo de declaración en la que un obligado tributario pone en conocimiento de la Administración tributaria las operaciones económicas realizadas durante un período específico, debidamente cuantificadas, determinando por sí mismo, la o las obligaciones tributarias o, las cantidades que le son favorables o, a los fines de control administrativo (p. 45).

En el sistema tributario venezolano, los deberes formales constituyen una piedra angular en la aplicación de los tributos, por lo que es indispensable la participación de los contribuyentes o responsables para obtener el ingreso de los impuestos de mayor importancia fiscal, tal como lo componen el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto sobre la Renta (ISLR).

Ilícitos tributarios

El hecho de no cumplir con las prestaciones inherentes a la aplicación de los tributos da origen a los ilícitos de tipo tributario, definidos por Parra Rojas (2006) como “hechos contrarios a las normas legales referidas a los tributos, hechos que pueden estar representados en acciones u omisiones violatorias de

las normas tributarias” (p.15). El Código Orgánico Tributario (2014) clasifica los ilícitos en tres tipos: formales, materiales y penales.

El incumplimiento de los deberes formales origina los ilícitos formales, los cuales son “acciones u omisiones derivadas del incumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario u otras leyes tributarias puestos a cargo de los contribuyentes o responsables” (Parra Rojas, 2006, p.16). El hecho de que se establezcan las sanciones de dichos ilícitos se relaciona con la regulación y el control de toda la actividad de carácter administrativo que se enfoca en determinar, verificar y fiscalizar los impuestos, además de asegurar cualquier tipo de recaudación de los ingresos fiscales (Parra Rojas, 2006, p.16).

El Código Orgánico Tributario (2014) sanciona en sus artículos 99-107 el incumplimiento de los deberes formales, cuando se originan por no inscribirse en los registros respectivos, no llevar los libros contables, no emitir o exigir comprobantes, entre otros casos. Dichas sanciones son impuestas por la Administración tributaria según sea el caso que se rige por la normativa aplicable, a través de los procedimientos de comprobación, tales como el de verificación, fiscalización y determinación, previstos en los artículos 182 y siguientes *ejusdem*.

Impuesto al Valor Agregado

Pieza fundamental del sistema tributario venezolano, al ser un impuesto cuya creación, organización, recaudación, fiscalización y control está reservada al Poder Nacional. Este impuesto grava la enajenación de bienes muebles, prestación de servicios, así como la importación de bienes, al centrar sus hechos imponible en actividades, negocios jurídicos u operaciones. Además, se caracteriza por ser indirecto, real, objetivo, instantáneo y de naturaleza plurifásica, no acumulativa.

Hecho imponible en el IVA

Como cualquier norma tributaria, el Impuesto al Valor Agregado también tiene un hecho imponible, el cual es descrito por Candal Iglesias (2005), como un impuesto que:

Grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios, que se aplica en todo el territorio nacional y que deberán pagar personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios o demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en la respectiva ley (p.186).

La normativa que regula el tributo establece claramente cuáles son los hechos imponibles del tributo conforme el principio de legalidad tributaria.

www.bdigital.ula.ve

Sujeto activo

En el sistema tributario venezolano, el Impuesto al Valor Agregado es competencia del Poder Público Nacional, es decir, la República, mientras que el ente recaudador es el Sistema Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). En la actualidad, la regulación del tributo se encuentra establecida en el *Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado*, publicado en la Gaceta Oficial n.º 6.396 Extraordinario de fecha 21 de agosto de 2018, así como en el Reglamento General (1999), Reglamentos Especiales, Providencias Decretos y Resoluciones dictadas por el Poder Ejecutivo Nacional.

Sujeto pasivo

Son sujetos pasivos en calidad de contribuyentes los siguientes supuestos indicados por Martínez Morán (2005):

- a) Todos los que realicen enajenaciones de bienes muebles, o realicen actos de comercio.
- b) Realicen importación definitiva de bienes muebles a su nombre pero por cuenta de otras personas o por cuenta propia.
- c) Presten servicios gravados.
- d) Cuando sean inquilinos de bienes inmuebles con fines comerciales (p. 68).

En todo caso, corresponde a la ley que rige el impuesto señalar los sujetos que tienen la condición de sujetos pasivos en calidad de contribuyentes.

Tipos de contribuyentes

Según Martínez Morán (2008), los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado se clasifican en:

1. *Contribuyentes ordinarios*: personas naturales o jurídicas que realizan de manera habitual los hechos imponibles previstos en la Ley de Impuesto al Valor Agregado.
2. *Contribuyentes ocasionales*: contribuyentes que realizan importaciones de bienes muebles de manera eventual.
3. *Contribuyentes formales*: quienes realizan exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto, y sólo están obligadas a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios.

4. *Contribuyentes voluntarios*: sujetos que, aunque no cumplieren con los límites cuantitativos mínimos considerados para ser contribuyentes ordinarios, manifiestan su voluntad de querer serlo.
5. *Contribuyentes especiales*: personas naturales o jurídicas que la Administración tributaria designa como *contribuyentes especiales* según sus ingresos anuales (pp. 68-69).

Del tipo de contribuyentes señalados anteriormente se seleccionaron los contribuyentes ordinarios en un área específica.

Deberes formales de los contribuyentes ordinarios

Todo contribuyente del IVA debe cumplir con unos deberes formales. Además de declarar y pagar el impuesto en el plazo, formas y lugares dispuestos en el Reglamento y demás disposiciones generales; dichos deberes son los siguientes: inscribirse en el Registro de Información Fiscal, así como notificar cualquier dato básico o establecido en la normativa tributaria, emitir facturas de forma obligada, llevar registros contables, conservar documentos y cumplir los deberes de agente de retención y percepción. Sobre el papel de los contribuyentes ordinarios, Jarach (1980) señala que:

Alrededor de la relación jurídica propiamente dicha (...) están las relaciones jurídicas accesorias entre el sujeto activo de la relación (...) y el sujeto pasivo principal contribuyente u otros sujetos pasivos (...), se trata de las relaciones derivadas de los deberes formales cuya finalidad directa e inmediata es la de garantizar el cumplimiento de la obligación principal, y que son de relaciones accesorias, en cuanto lógica y efectivamente presuponen la existencia de la obligación tributaria (pp. 13-14).

El artículo 155 del Código Orgánico Tributario (2014) establece cuáles son los deberes formales a los que se encuentran sometidos los contribuyentes,

responsables y terceros. Dentro de este catálogo la ley que rige el IVA hace algunas aplicaciones al tributo en particular.

La facturación

La factura es un documento emitido por el vendedor o prestador de servicios y entregado al comprador por parte del vendedor, cuya función consiste en servir de comprobante de la transacción realizada en tanto a la adquisición de un bien material o prestación de servicios. La emisión de la factura ha sido destacada por Andara (2018b) dentro de los documentos que debe emitir el contribuyente, en el IVA cobra mayor importancia “por su múltiple función” en la determinación de los débitos fiscales (pp. 128-129).

En la factura se señala el nombre de vendedor, comprador, registro de información fiscal, el bien vendido, precio, base imponible, la alícuota y el débito fiscal, debidamente separado del precio; la normativa tributaria establece expresamente los requisitos mínimos que debe llevar.

Libros Contables Obligatorios

De acuerdo con el Código de Comercio (1955), los libros obligatorios que las entidades jurídicas deben llevar en estricto orden de aplicación y control son los siguientes:

- *Libro Diario*: donde se registran por orden de fecha (cronología) cada una de las operaciones diarias. Estas anotaciones en el libro diario se llaman *asiento*.
- *Libro Mayor*: donde se organizan y clasifican las diferentes cuentas de activos, pasivos y patrimonio, con un resumen de los movimientos que aparecen en el libro diario.

- *Libro de Inventario y Balance*: donde se registran los bienes, muebles inmuebles, activos, créditos y pasivos, vinculados o no a su comercio, además de reflejar la situación del patrimonio de la empresa.
- *Libro Auxiliar*: donde se resumen en forma detallada cada uno de las operaciones en sus respectivas partidas. Por tanto, es un complemento de los principales libros de contabilidad de una organización.

Los deberes formales relacionados con los libros de contabilidad implican “la intervención de los profesionales de la contabilidad quienes tienen la responsabilidad de realizarlo correctamente, aunque siempre bajo la responsabilidad de los sujetos pasivos” (Andara, 2018b, p. 127). Esta situación se presenta tanto con los libros que ordena el Código de Comercio (1955) como la normativa que regula el Impuesto al Valor Agregado.

Bases constitucionales y legales

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) establece los parámetros generales para la tributación, y a su vez para que se establezcan prestaciones de hacer y de no hacer, vale decir, deberes formales que deben ser cumplidos por contribuyentes, responsables y terceros.

De igual manera, las normas de inferior rango como el *Código Orgánico Tributario* (2014) y demás leyes se limitan a normar el tema de manera específica, especialmente en lo relativo a la relación jurídico tributaria, los deberes formales y los ilícitos tributarios; por ello, se estudiarán las bases constitucionales y legales sobre los deberes formales.

Asimismo, se hará referencia al *Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado* (2018) que rige actualmente el tributo.

El deber de contribuir y sus limitaciones constitucionales

Uno de los aspectos a destacar con relación al deber de contribuir está referido al fisco, cuya gestión está regida por los principios de eficiencia, solvencia, transparencia, responsabilidad y equilibrio fiscal. La Constitución venezolana, en el Capítulo II, del Régimen Fiscal y Monetario, artículo 311 establece lo siguiente:

La gestión fiscal estará regida y será ejecutada con base en principios de eficiencia, solvencia, transparencia, responsabilidad y equilibrio fiscal. Esta se equilibrará en el marco plurianual del presupuesto, de manera que los ingresos ordinarios deben ser suficientes para cubrir los gastos ordinarios.

En el artículo 133 de la Constitución se establece el deber de contribuir con el gasto público y dispone el principio de generalidad, en los siguientes términos: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”.

Asimismo, en su artículo 316, se establecen los principios de capacidad económica, de progresividad, el de protección de la economía nacional, elevación del nivel de vida de la población y el principio de sistema eficiente para la recaudación, en los siguientes términos:

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

A su vez la Constitución enmarca en su artículo 317 el principio de legalidad tributaria y el de no confiscatoriedad, en los siguientes términos:

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

El principio de legalidad es un principio fundamental en Derecho tributario en la medida que hace forzosa la intervención del legislador en la fijación de la obligación tributaria. Lo mismo ocurre cuando se trata de los deberes formales.

Relación jurídica tributaria

El artículo 13 del Código Orgánico Tributario (2014) establece la obligación tributaria que tienen los sujetos pasivos con el Estado, porque ésta surge a partir de las diferentes expresiones del Poder Público “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”.

Sujetos de la relación jurídica tributaria

El Código Orgánico Tributario (2014) establece en los artículos 18 y 19 *ejusdem* los sujetos de la relación jurídica tributaria: sujeto activo y sujeto pasivo. El primero es el ente público que acredita el tributo y el segundo es quien está obligado a cumplir las prestaciones tributarias, como contribuyente o responsable.

El artículo 19 *ejusdem* define al sujeto pasivo como “el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”. Más adelante, el artículo 22 *ejusdem* dispone que “Son

contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible”.

“Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas tributarias”, conforme el artículo 23 *ejusdem*. Los responsables se definen en el artículo 25 del mismo código como “los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes”.

Los responsables pueden ser directos o solidarios. A tenor del artículo 27 *ejusdem*, los responsables directos son los agentes de retención y los agentes de percepción, y corresponde a

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

Los supuestos de responsabilidad solidaria se establecen en el artículo 28 del Código Orgánico Tributario (2014) y son los siguientes:

1. Los padres, los tutores y los curadores de los incapaces y de herencias yacentes.
2. Los directores, gerentes, administradores o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad reconocida.
3. Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos o unidades económicas que carezcan de personalidad jurídica.
4. Los mandatarios, respecto de los bienes que administren o dispongan.
5. Los síndicos y liquidadores de las quiebras; los liquidadores de sociedades, y los administradores judiciales o particulares de las sucesiones, los interventores de sociedades y asociaciones.
6. Los socios o accionistas de las sociedades liquidadas.
7. Los demás que conforme a las leyes así sean calificados.

El artículo 29 *ejusdem* señala un caso adicional de responsabilidad solidaria y es el que procede para los “los adquirentes de fondos de comercio, así como los adquirentes del activo y del pasivo de empresas o entes colectivos con personalidad jurídica o sin ella”. No obstante, el propio Código establece limitaciones temporales al respecto.

Hecho imponible

El artículo 36 del Código Orgánico Tributario (2014) define el hecho como “el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”. El artículo 37 *ejusdem* se refiere a cuándo debe darse por ocurrido los hechos imponibles y existentes sus resultados:

1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden.
2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

En el objeto de estudio el Decreto Constituyente que establece el IVA se señalan los hechos imponibles que dan origen al tributo.

Deberes formales

Los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros se encuentran establecidos en el artículo 155 *ejusdem* de la siguiente manera:

Artículo 155. Los contribuyentes, responsables y terceros 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:

1. Cuando lo requieran las leyes o reglamentos:
 - i. Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y principios de contabilidad aceptados, referentes a actividades y operaciones vinculadas a la tributación y mantenerlos en establecimiento del contribuyente y responsable.
 - ii. Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.
 - iii. 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.
 - iv. Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.
 - v. Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.
2. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.
3. 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 impositivos.
4. 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.
5. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos impositivos, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas.
6. 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.
7. Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.
8. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias.

Los sujetos obligados al cumplimiento de los deberes formales establecidos en el artículo 155 *ejusdem* son los señalados en el artículo 156, vale decir:

1. En el caso de personas naturales, por sí mismas o por representantes legales o mandatarios.
2. En el caso de personas jurídicas, por sus representantes legales o convencionales.
3. En el caso de las entidades previstas en el numeral 3 del artículo 22 de este Código, por la persona que administre los bienes, y en su defecto por cualquiera de los integrantes de la entidad.
4. En el caso de sociedades conyugales, uniones estables de hecho entre un hombre y una mujer, sucesiones y fideicomisos, por sus representantes, administradores, albaceas, fiduciarios o personas que designen los componentes del grupo, y en su defecto por cualquiera de los interesados.

Las declaraciones, constituyen uno de los principales deberes formales. El artículo 157 *ejusdem* dispone que:

Las declaraciones o manifestaciones que se formulen se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriban, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 86 de este Código. Incurren en responsabilidad, conforme a lo previsto en el artículo 128 de este Código, los profesionales que emitan dictámenes técnicos o científicos en contradicción con las leyes, normas o principios que regulen el ejercicio de su profesión o ciencia.

En la materia objeto de estudio la declaración es fundamental porque la declaración-liquidación (autoliquidación) es la forma como se aplica el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Las mismas se tendrán como definitivas, pero pueden ser modificadas según dispone el propio precepto:

Dichas declaraciones y manifestaciones se tendrán como definitivas aun cuando puedan ser modificadas espontáneamente, siempre y cuando no se hubiere iniciado el procedimiento de fiscalización y determinación previsto en este Código y, sin perjuicio de las facultades de la Administración Tributaria y de la aplicación de las sanciones que correspondan, si tal modificación ha sido hecha a raíz de denuncias u observación de la

Administración. No obstante, la presentación de dos o más declaraciones sustitutivas, o la presentación de la primera declaración sustitutiva después de los doce (12) meses siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración sustituida, dará lugar a la sanción prevista en el artículo 103.

De acuerdo a cada tributo se van a establecer requisitos específicos, tal como sucede en el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Determinación

La determinación o cuantificación puede ser realizada por el contribuyente o por la Administración Tributaria, conforma el artículo 140 del Código Orgánico Tributario (2014), el cual señala:

Artículo 140. Los contribuyentes y responsables, ocurridos los hechos previstos en la Ley cuya realización origina el nacimiento de una obligación tributaria, deberán determinar y cumplir por sí mismos dicha obligación o proporcionar la información necesaria para que la determinación sea efectuada por la Administración Tributaria, según lo dispuesto en las leyes y demás normas de carácter tributario.

La determinación por la Administración Tributaria puede ser realizada en los supuestos que establece el precepto, a saber:

No obstante, la Administración Tributaria podrá proceder a la determinación de oficio, sobre base cierta o sobre base presuntiva, así como adoptar las medidas cautelares conforme a las disposiciones de este Código, en cualquiera de las siguientes situaciones:

1. Cuando el contribuyente o responsable hubiere omitido presentar la declaración.
2. Cuando la declaración ofreciera dudas relativas a su veracidad o exactitud.
3. Cuando el contribuyente, debidamente requerido conforme a la ley, no exhiba los libros y documentos pertinentes o no aporte los elementos necesarios para efectuar la determinación.
4. Cuando la declaración no esté respaldada por los documentos, contabilidad u otros medios que permitan conocer los antecedentes, así como el monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del tributo.
5. Cuando los libros, registros y demás documentos no reflejen el patrimonio real del contribuyente.
6. Cuando así lo establezcan este Código o las leyes tributarias, las cuales deberán señalar expresamente las condiciones y requisitos para que proceda.

Esta determinación por la Administración Tributaria puede ser realizada bien sobre base cierta o sobre base presuntiva, conforme el artículo 141 del Código, el cual dispone:

Artículo 141. La determinación por la Administración Tributaria se realizará aplicando los siguientes sistemas:

1. Sobre base cierta, con apoyo en todos los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos imponible.
2. Sobre base presuntiva, en mérito de los elementos, hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión con el hecho imponible permitan determinar la existencia y cuantía de la obligación tributaria.

No obstante, la determinación sobre base presuntiva se encuentra sometida a una serie de supuestos que hace procedente su aplicación. Estos supuestos son los del artículo 142 del Código Orgánico Tributario (2014), el cual señala:

Artículo 142. La Administración Tributaria podrá determinar los tributos sobre base presuntiva, cuando los contribuyentes o responsables:

1. Se opongan u obstaculicen el acceso a los locales, oficinas o lugares donde deban iniciarse o desarrollarse las facultades de fiscalización, de manera que imposibiliten el conocimiento cierto de las operaciones.
2. Lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.
3. No presenten los libros y registros de la contabilidad, la documentación comprobatoria, o no proporcionen las informaciones relativas a las operaciones registradas.
4. Ocurre alguna de las siguientes irregularidades:
 - a) Omisión del registro de operaciones y alteración de ingresos, costos y deducciones.
 - b) Registro de compras, gastos o servicios que no cuenten con los soportes respectivos.
 - c) Omisión o alteración en los registros de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo.
 - d) No cumplan con las obligaciones sobre valoración de inventarios o no establezcan mecanismos de control de los mismos.
5. Se adviertan otras irregularidades que imposibiliten el conocimiento cierto de las operaciones, las cuales deberán justificarse razonadamente.

Parágrafo Único. Practicada la determinación sobre base presuntiva, subsiste la responsabilidad que pudiera corresponder por las diferencias derivadas de una posterior determinación sobre base cierta.

La determinación a que se refiere este artículo no podrá ser impugnada fundándose en hechos que el contribuyente hubiere ocultado a la Administración Tributaria, o no los hubiere exhibido al serle requerido dentro del plazo que al efecto fije la Administración Tributaria.

El cumplimiento de los deberes formales es uno de los aspectos fundamentales para determinar qué tipo de determinación se aplica, bien que el deber inicial de declarar o autoliquidar lo tenga el particular, o que se trata de una determinación de oficio. El incumplimiento dificulta las labores de

determinación por lo cual se abre paso a la determinación sobre base presuntiva.

Ilícitos tributarios

El Código Orgánico Tributario (2014), en su artículo 81, clasifica los ilícitos tributarios de la siguiente manera: “Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en: 1. Formales. 2. Materiales. 3. Penales”.

Impuesto al Valor Agregado

El impuesto al valor agregado (IVA) es un impuesto indirecto ya “existe la posibilidad jurídica que el obligado tributario traslada la carga fiscal a otro u otros sujetos” (Andara, 2018b, p. 52). Esta posibilidad queda expresamente consagrada en la ley, que para el caso en estudio es el *Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado* (2018).

Supuesto de hecho

El Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018), en su artículo 3, establece los supuestos de hecho de dicho tributo:

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

1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles, realizado por los contribuyentes de este impuesto.
2. La importación definitiva de bienes muebles.

3. La prestación a título oneroso de servicios Independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquéllos que provengan del exterior, en los términos de esta Ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de esta Ley.
4. La venta de exportación de bienes muebles corporales.
5. La exportación de servicios.

La venta de víveres es la actividad a la que se dedican los contribuyentes objeto del estudio, se enmarca sin ningún tipo de duda en el supuesto de hecho establecido en el artículo 3°, numeral 1°, antes citado.

Tipos de contribuyentes

El Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018), en sus artículos 6,7 y 8, presenta tres tipos de contribuyentes: (a) ordinarios, (b) formales y (c) ocasionales, en los siguientes términos:

Contribuyentes ordinarios

El artículo 5 establece que estos contribuyentes son:

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 de conformidad con el artículo 3° de esta Ley. En todo caso, el giro, objeto u ocupación a que se refiere el encabezamiento de este artículo, comprende las operaciones y actividades que efectivamente realicen dichas personas.

A los efectos de esta Ley, se entenderán por industriales a los fabricantes, los productores, los ensambladores, los

embotelladores y los que habitualmente realicen actividades de transformación de bienes.

Parágrafo Primero: Las empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales, ambos regidos por el Decreto N° 1.526 con Fuerza de Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras, serán contribuyentes ordinarios, en calidad de prestadores de servicios, por las operaciones de arrendamiento financiero o leasing, sólo sobre la porción de la contraprestación o cuota que amortiza el precio del bien, excluidos los intereses en ella contenida.

Parágrafo Segundo: Los almacenes generales de depósito serán contribuyentes ordinarios sólo por la prestación del servicio de almacenamiento, excluida la emisión de títulos valores que se emitan con la garantía de los bienes objeto del depósito.

El anterior es el tipo específico de contribuyentes al que se refiere la presente investigación en el ámbito geográfico ya señalado en el planteamiento del problema.

Contribuyentes ocasionales

Los artículos 6 *ejusdem* establecen que los contribuyentes ocasionales son:

los importadores no habituales de bienes muebles corporales. Los contribuyentes ocasionales deberán efectuar en la aduana el pago del impuesto correspondiente por cada importación realizada, sin que se generen créditos fiscales a su favor y sin que estén obligados a cumplir con los otros requisitos y formalidades establecidos para los contribuyentes *ordinarios* en materia de emisión de documentos y de registros, salvo que califiquen como tales en virtud de realizar ventas de bienes muebles o prestaciones de servicios gravadas.

Sobre los entes descentralizados con fines empresariales, el artículo 7 *ejusdem*, dispone:

Son contribuyentes ordinarios u ocasionales las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, los institutos autónomos y los demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, de los Estados y de los municipios, así como de las entidades que aquéllos pudieren crear, cuando realicen los hechos impositivos contemplados en esta Ley, aún en los casos en que otras leyes u ordenanzas los hayan declarado no sujetos a sus disposiciones o beneficiados con la exención o exoneración del pago de cualquier tributo.

No obstante, este tipo de contribuyentes no tiene presencia en la zona geográfica objeto de estudio, debe estar diferenciada claramente a los efectos teóricos.

Contribuyentes formales

El artículo 8 establece que estos contribuyentes son:

los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto. Los contribuyentes formales, sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria, mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes o simplificar los mismos. En ningún caso, los contribuyentes formales estarán obligados al pago del impuesto, no siéndoles aplicable, por tanto, las normas referentes a la determinación de la obligación tributaria.

En la presente investigación se hará referencia a los *contribuyentes ordinarios*, dada la importancia que tienen en el municipio objeto de estudio y el cumplimiento que los mismos dan a los deberes tributarios, por lo cual se hace indispensable precisar su definición en la ley.

Base imponible

La base imponible del Impuesto al Valor Agregado está dispuesta en los artículos 20, 21 y 22 del *Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado* (2018), de la siguiente manera:

Para la venta de bienes muebles la base imponible será el precio facturado del bien, según el artículo 20:

La base imponible del impuesto en los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio.

Para los efectos de esta Ley el precio corriente en el mercado de un bien será el que normalmente se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde ocurra el hecho imponible como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados entre sí.

En los casos de ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales, la base imponible estará conformada por el precio de venta del producto, excluido el monto de los impuestos nacionales causados a partir de la vigencia de esta Ley, de conformidad con las leyes impositivas correspondientes.

La base imponible en los casos de importación de bienes gravados será el valor de los bienes en aduana, más los recargos que le corresponda, así lo establece el artículo 21:

Cuando se trate de la importación de bienes gravados por esta Ley, la base imponible será el valor en aduana de los bienes, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, con excepción del impuesto establecido por esta Ley y de los impuestos nacionales a que se refiere el artículo anterior.

En los casos de modificación de algunos de los elementos de la base imponible establecida en este artículo, como consecuencia de ajustes, reparos o cualquier otra actuación administrativa conforme a las leyes de la materia, dicha modificación se tomará en cuenta a los fines del cálculo del impuesto establecido en esta Ley.

En las prestaciones de servicios la base imponible será el precio total factura a título de contraprestación, establecido así en el artículo 22:

En la prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior, la base imponible será 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.

Cuando se trate de bienes incorporales provenientes del exterior, incluidos o adheridos a un soporte material, éstos se valorarán separadamente a los fines de la aplicación del impuesto de acuerdo con la normativa establecida en esta Ley.

Cuando se trate de servicios de clubes sociales y deportivos, la base imponible será todo lo pagado por sus socios, afiliados o terceros, por concepto de las actividades y disponibilidades propias del club.

Cuando en la transferencia de bienes o prestación de servicios el pago no se efectúe en dinero, se tendrá como precio del bien o servicio transferido el que las partes le hayan asignado, siempre que no fuese inferior al precio corriente en el mercado definido en el artículo 20 de esta Ley.

Es claro que un mismo contribuyente puede realizar tanto venta de bienes como prestación de servicios, atendiendo a su objeto social.

Débitos y créditos fiscales en la determinación del IVA

La cuantificación del impuesto al valor agregado (IVA) va a depender básicamente de dos elementos: los débitos fiscales y los créditos fiscales. El

artículo 28 del Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018) define al débito fiscal en los siguientes términos:

Artículo 28. La obligación tributaria derivada de cada una de las operaciones gravadas se determinará aplicando en cada caso la alícuota del impuesto, sobre la correspondiente base imponible. A los efectos del cálculo del impuesto para cada período de imposición, dicha obligación se denominará débito fiscal.

El proceso de cálculo lo establece el artículo 29 de la Ley cuando señala:

Artículo 29: El monto del débito fiscal deberá ser trasladado por los contribuyentes ordinarios a quienes funjan como adquirientes de los bienes vendidos o receptores de los servicios prestados, quienes están obligados a soportarlos.

Para ello, deberá indicarse el débito fiscal en la factura o documento equivalente emitido por el contribuyente vendedor separadamente del precio o contraprestación.

El débito fiscal así facturado constituirá un crédito fiscal para el adquiriente de los bienes o receptor de los servicios, solamente cuando ellos sean contribuyentes ordinarios registrados como tales en el registro de contribuyentes respectivo (...).

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

Del contenido de estos preceptos se observa la importancia que tiene la emisión de la factura en el proceso de determinación del Impuesto al Valor agregado (IVA) ya que en el mismo se acreditan los débitos fiscales y cuando corresponde recibirla de los proveedores constituye una acreditación de los créditos fiscales.

Beneficios fiscales

El Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018) establece una serie de beneficios fiscales como la no sujeción y las exenciones. A tenor de la presente investigación, es menester señalar las exenciones establecidas en el artículo 18, relativa a las ventas de bienes muebles, en los siguientes casos:

1. Los alimentos y productos para consumo humano que se mencionan a continuación:
 - a. Productos del reino vegetal en su estado natural, considerados alimentos para el consumo humano, y las semillas certificadas en general, material base para la reproducción animal e insumos biológicos para el sector agrícola y pecuario.
 - b. Especies avícolas, los huevos fértiles de gallina; los pollitos, pollitas, pollonas, para la cría, reproducción y producción de carne de pollo; y huevos de gallina.
 - c. Arroz.
 - d. Harina de origen vegetal, incluidas las sémolas.
 - e. Pan y pastas alimenticias.
 - f. Huevos de gallinas.
 - g. Sal.
 - h. Azúcar y papelón, excepto los de uso industrial.
 - i. Café tostado, molido o en grano.
 - j. Mortadela.
 - k. Atún enlatado en presentación natural.
 - l. Sardinas enlatadas con presentación cilíndrica hasta ciento setenta gramos (170 gr.).
 - m. Leche cruda, pasteurizada, en polvo, modificada, maternizada o humanizada y en sus fórmulas infantiles, incluidas las de soya.
 - n. Queso blanco.
 - ñ. Margarina y mantequilla.

- o. Carnes de pollo, ganado bovino y porcino en Estado natural, refrigeradas, congeladas, saladas o en salmuera.
- p. Mayonesa.
- q. Avena.
- r. Animales vivos destinados al matadero (bovino y porcino).
- s. Ganado bovino y porcino para la cría.
- t. Aceites comestibles, excepto el de oliva.

El citado artículo 18 prosigue al establecer los supuestos de exención de venta de bienes muebles, conforme se indica a continuación:

- 2. Los fertilizantes, así como el gas natural utilizado como insumo para la fabricación de los mismos.
- 3. Los medicamentos y agroquímicos y los principios activos utilizados exclusivamente para su fabricación, incluidas las vacunas, sueros, plasmas y las sustancias humanas o animales preparadas para uso terapéutico o profiláctico, para uso humano, animal y vegetal.
- 4. Los vehículos automotores con adaptaciones especiales para ser utilizados por personas con discapacidad, sillas de ruedas para impedidos, los marcapasos, catéteres, válvulas, órganos artificiales y prótesis.
- 5. Los diarios, periódicos, y el papel para sus ediciones.
- 6. Los libros, revistas y folletos, así como los insumos utilizados en la industria editorial.
- 7. El maíz utilizado en la elaboración de alimentos para consumo humano.
- 8. El maíz amarillo utilizado para la elaboración de alimentos concentrados para animales.
- 9. Los aceites vegetales, refinados o no, utilizados exclusivamente como insumos en la elaboración de aceites comestibles, mayonesa y margarina.
- 10. Los minerales y alimentos líquidos o concentrados para animales o especies a que se refieren los literales b), r) y s) del numeral 1 de este artículo, así como las materias primas utilizadas exclusivamente en su elaboración.
- 11. Sorgo y Soya.

Además de ello, la ley *in commento* establece en su artículo 65 la facultad del Ejecutivo Nacional para otorgar exoneraciones en casos especiales:

El Ejecutivo Nacional, dentro de las medidas de política fiscal aplicables de conformidad con la situación coyuntural, sectorial y regional de la economía del país, podrá exonerar del impuesto previsto en esta Ley a las importaciones y ventas de bienes y a las prestaciones de servicios que determine el respectivo Decreto.

En todo caso, las exoneraciones otorgadas de conformidad con este artículo, estarán sujetas a la evaluación periódica que el Ejecutivo Nacional haga del cumplimiento de los resultados esperados con la medida de política fiscal en que se fundamenten los beneficios. La periodicidad y los términos en que se efectuará la evaluación, así como los parámetros para medir el cumplimiento de los resultados esperados, deberán establecerse en el Decreto respectivo.

Parágrafo Único: Excepcionalmente, cuando la naturaleza de las operaciones así lo requiera, el Ejecutivo Nacional podrá establecer en el respectivo Decreto de exoneración, un régimen de recuperación del impuesto soportado por las personas que realicen las actividades exoneradas, a través de la emisión de certificados físicos o electrónicos para el pago de este impuesto, o mediante mecanismos que permitan la deducción, rebaja, cesión o compensación del impuesto soportado.

Según se desprende del contenido del artículo, las facultades del Ejecutivo Nacional se han establecido de forma excepcionalmente amplias, ya que los supuestos a que hace referencia corresponden a valoraciones del órgano ejecutivo, variables e indeterminadas.

Deberes formales para contribuyentes ordinarios respecto al Impuesto al Valor Agregado

La normativa vigente venezolana establece deberes formales para contribuyentes, de los cuales se pueden desprender los que hace mención el Código Orgánico Tributario (2014) en su artículo 155, cuando establece que

aquellos contribuyentes, responsables y terceros tienen la obligación de cumplir con cada deber formal que se desprende de las actividades de fiscalización llevada a cabo por la Administración Tributaria, por tanto, deben:

- a. Cuando lo requieran las leyes o reglamentos:
 - i. 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.
 - ii. Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.
 - iii. Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la
 - iv. Administración Tributaria, o en los demás casos en que se exija hacerlo.
 - v. Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.
 - vi. Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.
2. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.
3. Exhibir y conservar, 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 impositivos.
4. 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.
5. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos impositivos, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas.
6. 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.

7. Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.
8. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias.

Ahora bien, Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018) dispone, en su articulado una serie de deberes tributarios en aplicación del prenombrado artículo 155 del Código Orgánico Tributario (2014).

El artículo 47 del Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018) se refiere a dos de las prestaciones fundamentales de los contribuyentes: la declaración y el pago, de la siguiente manera:

Los contribuyentes y, en su caso, los responsables según esta Ley, están obligados a declarar y pagar el impuesto correspondiente en el lugar, la fecha y la forma y condición que establezca el Reglamento. (...).

En el artículo 54, se menciona la obligación de los contribuyentes mencionados en el artículo 5 para emitir facturas por las ventas realizadas, así como la prestación de servicios y las demás operaciones gravadas:

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 5 de esta Ley, están obligados a emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas. En ellas deberá indicarse en partida separada el impuesto que autoriza esta Ley.

Las facturas podrán ser sustituidas por otros documentos en los casos en que así lo autorice la Administración Tributaria.

En los casos de operaciones asimiladas a ventas que, por su naturaleza no dan lugar a la emisión de facturas, el vendedor deberá entregar al adquirente un comprobante en el que conste el impuesto causado en la operación.

La Administración Tributaria podrá sustituir la utilización de las facturas en los términos previstos en esta Ley, por el uso de

sistemas, máquinas o equipos que garanticen la inviolabilidad de los registros fiscales, así como establecer las características, requisitos y especificaciones que los mismos deberán cumplir.

Asimismo, la Administración Tributaria podrá establecer regímenes simplificados de facturación para aquellos casos en que la emisión de facturas en los términos de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, pueda dificultar el desarrollo eficiente de la actividad, en virtud del volumen de las operaciones del contribuyente.

En toda venta de bienes o prestaciones a no contribuyentes del impuesto, incluyendo aquéllas no sujetas o exentas, se deberán emitir facturas, documentos equivalentes o comprobantes, los cuales no originan derecho a crédito fiscal. Las características de dichos documentos serán establecidas por la Administración Tributaria, tomando en consideración la naturaleza de la operación respectiva.

Asimismo, se dictan las oportunidades en las que el contribuyente debe emitir las correspondientes facturas en su artículo 55.

1. En los casos de ventas de bienes muebles corporales, en el mismo momento cuando se efectúe la entrega de los bienes muebles.
2. En la prestación de servicios, a más tardar dentro del período tributario en que el contribuyente perciba la remuneración o contraprestación, cuando le sea abonada en cuenta o se ponga ésta a su disposición.

Cuando las facturas no se emitan en el momento de efectuarse la entrega de los bienes muebles, los vendedores deberán emitir y entregar al comprador en esa oportunidad, una orden de entrega o guía de despacho que ha de contener las especificaciones exigidas por las normas que al respecto establezca la Administración Tributaria. La factura que se emita posteriormente deberá hacer referencia a la orden de entrega o guía de despacho.

Otro de los deberes formales consiste en llevar los libros y registros especiales, establecidos por Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018), en su artículo 56, de la siguiente manera:

Los contribuyentes deberán llevar los libros, registros y archivos adicionales que sean necesarios y abrir las cuentas especiales del caso para el control del cumplimiento de las disposiciones de esta Ley y de sus normas reglamentarias.

Los contribuyentes deberán conservar en forma ordenada, mientras no esté prescrita la obligación, tanto los libros, facturas y demás documentos contables, como los medios magnéticos, discos, cintas y similares u otros elementos, que se hayan utilizado para efectuar los asientos y registros correspondientes.

En especial, los contribuyentes deberán registrar contablemente todas sus operaciones, incluyendo las que no fueren gravables con el impuesto establecido en esta Ley, así como las nuevas facturas o documentos equivalentes y las notas de crédito y débito que emitan o reciban, en los casos a que se contrae el artículo 58 de esta Ley.

Las operaciones deberán registrarse en el mes calendario en que se consideren perfeccionadas, en tanto que las notas de débitos y créditos se registrarán, según el caso, en el mes calendario en que se emitan o reciban los documentos que las motivan.

Los contribuyentes deberán abrir cuentas especiales para registrar los impuestos o débitos fiscales generados y cargados en las operaciones y trasladados en las facturas, así como los consignados en las facturas recibidas de los vendedores y prestadores de servicio que sean susceptibles de ser imputados como créditos fiscales.

Los importadores deberán, igualmente, abrir cuentas especiales para registrar los impuestos pagados por sus importaciones y los impuestos cargados en sus ventas.

Parágrafo Único: La Administración Tributaria establecerá, mediante normas de carácter general, los requisitos, medios, formalidades y especificaciones, que deben cumplirse para llevar los libros, registros, archivos y cuentas previstos en este artículo, así como los sistemas administrativos y contables que se usen a tal efecto.

La Administración Tributaria podrá igualmente establecer, mediante normas de carácter general, los términos y condiciones para la realización de los asientos contables y demás anotaciones producidas a través de procedimientos mecánicos o electrónicos.

Los libros a que hace referencia el anterior precepto no menoscaban el deber de llevar otros libros de contabilidad según leyes especiales de cada tributo.

Ilícitos tributarios formales

El Código Orgánico Tributario (2014), en su artículo 81, precisa que los ilícitos tributarios son una acción y omisión que viola las normas tributarias y se clasifican en: (1) formales, (2) materiales y (3) penales. Por esta razón, cada ley especial tributaria tiene la capacidad de establecer ilícitos y sanciones adicionales a aquellos establecidos por dicho código.

Debido a que la presente investigación trata sobre los deberes formales, se desarrollan los ilícitos formales establecidos en el Código Orgánico Tributario (2014) por el incumplimiento de los deberes formales. Estos ilícitos formales, según el artículo 99, son:

1. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
2. Emitir, entregar o exigir comprobantes.
3. Llevar libros o registros contables o especiales.
4. Presentar declaraciones y comunicaciones.
5. Permitir el control de la Administración Tributaria.
6. Informar y comparecer ante la Administración Tributaria.
7. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades.
8. Obtener la respectiva autorización de la Administración Tributaria para ejercer la industria, el comercio y la importación de especies gravadas, cuando así lo establezcan las normas que regulen la materia.
9. Cualquier otro deber contenido en las normas de carácter tributario.

Ahora bien, el artículo 100 establece los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria, de la siguiente manera:

1. No inscribirse en los registros de la Administración Tributaria.
2. Inscribirse en los registros de la Administración Tributaria fuera del plazo establecido.
3. Proporcionar o comunicar la información relativa a los antecedentes o datos para la inscripción o actualización en los registros, en forma parcial, insuficiente o errónea.
4. No proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria, dentro de los plazos establecidos, las informaciones relativas a los datos para la actualización de los registros.

Una segunda parte del precepto dispone las sanciones que corresponden a los ilícitos antes mencionados:

Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 1 será sancionado con clausura de cinco (5) días continuos de la oficina, local o establecimiento, en caso de poseerlo, y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.).

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 2 y 3 serán sancionados con clausura de cinco (5) días continuos de la oficina, local o establecimiento, en caso de poseerlo, y multa de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.),

Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 4 será sancionado con clausura de cinco (5) días continuos de la oficina, local o establecimiento, en caso de poseerlo, y con 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.

Por su parte, el artículo 101 del Código Orgánico Tributario (2014) establece los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de emitir, entregar o exigir facturas u otros documentos, y tipifica:

1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios o emitirlos en un medio no autorizado por las normas tributarias.
2. Emitir facturas u otros documentos cuyos datos no coincidan con el correspondiente a la operación real o sean ilegibles.
3. No conservar las copias de las facturas u otros documentos obligatorios, por el lapso establecido en las normas tributarias.
4. Alterar las características de las máquinas fiscales,
5. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos exigidos por las normas tributarias.
6. Utilizar simultáneamente más de un medio de emisión de facturas y otros documentos, salvo los casos establecidos en las normas tributarias.
7. Utilizar un medio de facturación distinto al indicado como obligatorio por las normas tributarias.
8. No entregar las facturas u otros documentos cuya entrega sea obligatoria.
9. No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas u otros documentos de las operaciones realizadas, cuando exista la obligación de emitirlos,
10. Aceptar facturas u otros documentos cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.
11. Emitir cualquier otro tipo de documento distinto a facturas, que sean utilizados para informar el monto parcial o total de las operaciones efectuadas, tales como: Estados de cuenta, reportes gerenciales, notas de consumo, estados demostrativos y sus similares, aún cuando el medio de emisión lo permita.

Seguidamente, el precepto establece las sanciones aplicables:

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 1 al 4, serán sancionados con clausura de diez (10) días continuos de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.).

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 5 al 8 y 11, serán sancionados con clausura de cinco (5) días de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera

cometido el ilícito y multa de cien unidades tributarias (100 U.T.).

Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 9 será sancionado con multa de cinco unidades tributarias (5 U.T.).

Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 10 será sancionado con multa de diez unidades tributarias (10 U.T.).

No obstante, el propio precepto dispone la extensión de la clausura temporal de establecimiento, en los siguientes términos:

La sanción de clausura prevista para los ilícitos establecidos en los numerales 1, 4, 5, 6 y 7, 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.

La sanción de clausura prevista en este artículo se aplicará sólo en el lugar de la comisión del ilícito, aún en los casos en que el sujeto pasivo tenga varios establecimientos o sucursales.

El artículo 102 del Código Orgánico Tributario (2014) establece los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de llevar libros y registros contables y todos los demás libros y registros especiales, y estatuye como ilícitos:

1. No llevar los libros y registros exigidos por las normas respectivas.
2. No mantener los libros y registros en el domicilio tributario cuando ello fuere obligatorio o no exhibirlos cuando la Administración Tributaria los solicite.
3. Destruir, alterar o no conservar las memorias de las máquinas fiscales contentivas del registro de las operaciones efectuadas.
4. No mantener los medios que contengan los libros y registros de las operaciones efectuadas, en condiciones de operación o accesibilidad.
5. Llevar los libros y registros con atraso superior a un mes.

6. 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.

7. Llevar los libros y registros sin cumplir con las formalidades establecidas por las normas correspondientes.

8. 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.

Seguidamente, el precepto establece las sanciones aplicables en cada uno de los ilícitos antes señalados:

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 1 y 3 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.).

El precepto hace algunas acotaciones de aplicación en el caso de clausura temporal de establecimiento:

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.

El artículo 103 estatuye los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de presentar declaraciones y comunicaciones, los cuales son los siguientes:

1. No presentar las declaraciones o presentarlas con un retraso superior a un (1) año.
2. No presentar las comunicaciones que establezcan las leyes, reglamentos u otros actos administrativos de carácter general.
3. Presentar las declaraciones en forma incompleta o con un retraso inferior o igual a un (1) año.
4. Presentar otras comunicaciones en forma incompleta o fuera de plazo.
5. Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva 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.

Las sanciones a los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de presentar declaraciones y comunicaciones, se establecen en la segunda parte del precepto:

Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 1 será sancionado con clausura de la oficina, local o establecimiento, en caso de poseerlo, por un plazo de diez (10) días continuos y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.).

Quienes incurran en el ilícito descrito en el numeral 3 serán sancionados con multa de cien unidades tributarias (100 U.T.).

Quienes incurran en cualquiera 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.

Los ilícitos formales señalados tienen una vinculación directa con el objeto de estudio en la presente investigación.

Registro de Información Fiscal

Es el registro en el que todas las personas naturales o jurídicas deben inscribirse según lo establecido en la Providencia Administrativa SNAT/2013/0048, de fecha de 25 julio de 2013, publicada en Gaceta Oficial n.º 40.214 del 25 de julio de 2013, la cual señala, en su artículo 1, que todas las personas naturales, jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica que sean sujetos pasivos de tributos administrados por el (SENIAT) o que deban efectuar trámites ante cualquier Ente u Órgano de la Administración Pública, deberán inscribirse en el Registro Único de Información Fiscal (RIF).

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En el presente capítulo, se trazan los fundamentos metodológicos necesarios para llevar a cabo el objetivo principal propuesto al inicio de la investigación, es decir, la modalidad metodológica, además de cómo y bajo qué nivel está basado el estudio esbozado. La metodología es conceptualizada por Hurtado (2007) como:

El término “metodología” se deriva de método, es decir, modo o manera de proceder o de hacer algo, y logos, estudio. En otras palabras, se entiende por metodología el estudio de los modos o maneras de llevar a cabo algo, es decir, el estudio de los métodos, las técnicas, las tácticas, estrategias y los procedimientos que utilizará el investigador para lograr los objetivos de su estudio (p. 97).

La metodología, por tanto, ofrece información explícita sobre el procedimiento y técnica de investigación, a través de los distintos elementos que forman parte del mismo proceso, con la finalidad de cumplir con el objetivo planteado en el primer capítulo, vale decir, el examen de los deberes formales de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, en establecimientos comerciales de víveres, caso: Parroquia Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida.

Esto comprende fijar el tipo y el diseño de investigación, la población y muestra, la validez y confiabilidad de datos, la técnica e instrumento de recolección de datos, y las fases de la investigación.

Tipo de investigación

La presente investigación es de tipo descriptivo, con que se busca la descripción con detalle y precisión de todos los elementos que forman parte de la realidad a estudiar, mayormente referida a una comunidad, organización o fenómeno social, entre otros casos, por lo que se propone dar resultados de la investigación de manera práctica (Balestrini, 2001). Una investigación de este tipo es definida por Hernández, Fernández y Baptista (2006) de la siguiente manera:

Miden, evalúan o recolectan datos sobre diversos conceptos (variables), aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar. En un estudio descriptivo se selecciona una serie de cuestiones y se mide o recolecta información sobre cada una de ellas, para así (valga la redundancia) describir lo que se investiga (p.102).

De acuerdo con esta definición, se consolida la importancia que tiene la presente investigación, debido a que el tema de deberes formales es un asunto con desinformación generalizada. Esto propicia tener de primera mano toda la data auténtica sobre los contribuyentes.

Diseño de investigación

La presente investigación es de campo, la misma es definida por la UPEL (2006) como

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

trata de investigaciones a partir de datos originales o primarios (p. 18).

El cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en los establecimientos comerciales de venta de víveres, en la población de Santa Elena de Arenales, en el Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida, es la realidad objeto de estudio. Se obtendrán datos primarios que permitan su descripción y explicación entiendo los alcances del mismo en los términos de los objetivos de la investigación.

Población y muestra

La población se entiende como un conjunto de elementos que tienen una serie de características afines, propicias para la investigación y el análisis, del cual derivan unas conclusiones o reflexiones finales relativas al fenómeno que le es inherente (Arias, 2006).

A partir de esta noción, la población sobre la cual se desarrolla esta investigación son los contribuyentes ordinarios de ventas de víveres, en la población de Santa Elena de Arenales, municipio Obispo Ramos de Lora del estado Mérida.

Ahora bien, la muestra se entiende como el subconjunto de la población que se extrae para ser estudiada, debido a que es finita y representa a dicha población (Arias, 2006). En el presente estudio, se tomó como muestra a trece (Cuadro 1) contribuyentes ordinarios de IVA en los establecimientos comerciales ya mencionados.

Contribuyente ordinario	RIF
Carnicería y Víveres La Gran Popular	V-05512813-4
Comercializadora FACER C.A	J-31413414-0
Comercializadora La Gran Familia 2014 C.A	J-40463577-0
Distribuciones Robin Hood	V-11462412-4
Distribuidora Avanzar C.A	J-31308852-8
Distribuidora Imperio Asia C.A	J-41013127-6
Distribuidora MOPER	V-09684628-0
Inversiones Montalvo	V-20533762-4
RG Distribuidora de Alimentos C.A	J-40923144-5
Surtidora de Alimentos Divino Niño	V-08082540-0
Automercado y Comercializadora Juancho	V-18499428-0
Comercializadora Urdaneta	V-15258947-6
Inversiones PG	V-20352458-8

Cuadro 1. Contribuyentes ordinarios objeto de estudio

Es necesario aclarar que, aun cuando en el municipio objeto de estudio, existe un gran número de vendedores de víveres, varios de ellos no califican como muestra, debido a que se mantienen al margen de la ley por no tener empresas legalmente constituidas. Los comerciantes informales no cumplen con el deber de contribuir con el gasto público establecido en el artículo 133 de la Constitución Nacional (1999).

Validez y confiabilidad de los datos

La validez se define como el grado de precisión en que el instrumento mide la variable objeto de estudio (Hernández, Fernández y Baptista, 2006, p. 277). Para realizar la validación del instrumento de investigación se estableció, en primer lugar, la evidencia de contenido, la cual propicia la unificación de diversos criterios que son medibles y que se emite por expertos en el área, acordes con el cuestionario elaborado. Seguidamente, se determinó la evidencia de criterios con la que se establece la validez del instrumento de medición, a partir de comparaciones con criterios externos.

A través de estos instrumentos, se busca obtener información que permita diagnosticar el cumplimiento de los deberes formales en materia tributaria de los contribuyentes ordinarios con la venta de víveres, en el Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida.

Técnica e instrumento de recolección de datos

Según Arias (2006), la técnica constituye la “forma particular de obtener datos o información, la cual debe ser guardada para ser analizados e interpretados posteriormente” (p. 67). Por esta razón, mediante el trabajo de campo, se aplicará el instrumento de recopilación de datos basado en la muestra escogida. De manera tal que se pueda indagar sobre la documentación presentada por los contribuyentes. En otros términos, con esta técnica se procederá a llevar a cabo la observación y recolección de datos directamente de la realidad objeto de estudio.

Debido a que la presente investigación es de campo, lo conveniente es aplicar un instrumento de recopilación de datos, como la encuesta, porque es un instrumento de interacción social, cuyo propósito consiste en recolectar datos precisos de un fenómeno a ser estudiado.

Dicha encuesta está conformada por doce preguntas semi-estructuradas, cerradas, relacionadas directamente con las dimensiones e indicadores presentes en el cuadro de variables, los cuales describen cada uno de los objetivos planteados: de las cuales tres preguntas generan datos sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mientras que nueve se vinculan con los deberes formales del IVA y los ilícitos tributarios.

Fases de la investigación

El desarrollo metodológico del proyecto de investigación ameritó el cumplimiento de las siguientes actividades:

- Elaboración del planteamiento del problema, con su título, objetivo general y objetivos específicos. El tutor aprobó esta fase.
- Ubicación del material bibliográfico relacionado con el tema objeto de estudio, mediante consulta, recolección de datos e información teórica.
- Elaboración de la operacionalización de la variable, con la finalidad de esquematizar el desarrollo de la investigación y tener una visión clara del futuro instrumento a desarrollar.
- Determinación del tipo y diseño de la investigación.
- Desarrollo del instrumento de recolección de datos (12ítems), para su validación (VerAnexo1).
- Determinación de la validez y confiabilidad del instrumento.
- Aplicación del instrumento a los integrantes del censo poblacional.
- Procesamiento de datos obtenidos en la aplicación del instrumento de recolección de datos.
- Ejecución del análisis, discusión y presentación de los resultados obtenidos del debate con el planteamiento teórico.
- Formulación de las conclusiones y recomendaciones referentes al tema de investigación.
- Presentación del Trabajo Especial de Grado al Comité del programa para la designación del jurado respectivo y su correspondiente defensa.

Cuadro 2. Operacionalización de variable de estudio

OBJETIVO GENERAL				
Examinar el cumplimiento de deberes formales de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado por parte de los vendedores de víveres en Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida				
OBJETIVOS ESPECÍFICOS	VARIABLE	DIMENSIÓN	INDICADOR	ÍTEM
Identificar la información sobre <i>los deberes formales</i> que poseen los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en la población de Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Mérida	Cumplimiento de los deberes formales del IVA	Información sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias	- Deberes formales - Tributo, impuesto, tasa, contribuciones - Organismo recaudador - Contribuyentes del IVA	1 2 3 6
Diagnosticar el nivel de cumplimiento de <i>los deberes formales</i> por parte de contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en la población de Santa Elena de Arenales, municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Mérida		Deberes formales	- Inscripción en registros - Emisión de facturas - Libro y registros - Declaración y pago - Informes y comparecencia ante el SENIAT - Acatamiento de órdenes del SENIAT	1, 4 5, 6 7, 8, 9, 10, 11, 12
Describir <i>los ilícitos tributarios</i> vinculados con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) donde incurren los contribuyentes ordinarios en la población de Santa Elena de Arenales Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Mérida		Ilícitos tributarios	- La evasión fiscal - Sanciones del COT. - Los ilícitos formales del COT.	4, 5 6, 7 8, 9, 10, 11,12

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Los resultados obtenidos durante la investigación, se presentan en este capítulo a través de gráficos relativos a cada uno de los ítems mencionados. Esta organización de la información a través de estos gráficos permite apreciar en qué porcentaje los informantes brindan la data necesaria para llevar a cabo el objetivo trazado de la investigación. Para ello, entonces, se presenta el análisis de resultados, seguido de su respectiva gráfica.

Cumplimiento de los deberes formales

Ítem N° 1. ¿Usted cumple con los deberes formales?

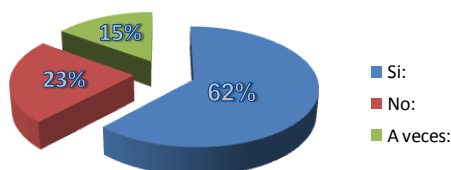


Gráfico 1. Cumplimiento de los deberes formales

Según datos arrojados por las encuestas, un 62% de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado afirma que sí cumple con los deberes formales establecidos por el Código Orgánico Tributario (2014), y el *Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado* (2018) y otros instrumentos normativos, mientras que el 23% afirma que no lo hace. Además, un 15% señala que los cumple “a veces”, como se puede apreciar en el Gráfico 1.

Con los deberes formales, se vela por el cumplimiento de ciertas formalidades indispensables que conllevan al funcionamiento idóneo de los establecimientos comerciales objeto de la investigación, mientras propician que la Administración tributaria nacional, vale decir, el SENIAT, pueda encontrar antecedentes de los diversos supuestos previstos en la norma tributaria.

Jarach (1980), con relación a esta noción, señala que los deberes formales tienen la finalidad directa e inmediata de garantizar el cumplimiento de la obligación principal, además de ser de relaciones accesorias, en cuanto lógica y efectivamente presuponen la existencia de la obligación tributaria, supuesto que en este caso podemos deducir que se cumple en un alto porcentaje. Desde el punto de vista del Impuesto al Valor Agregado (IVA), la conexión de un contribuyente ordinario con otros contribuyentes ordinarios se establece, principalmente, a través de la factura y los deberes formales que se derivan del mismo.

La mayoría (62%) de los contribuyentes ordinarios del IVA considera que sí cumple con los deberes formales, lo cual revela su intención de acatar debidamente lo establecido por la normativa tributaria. Esto se opone al 23% que no da la importancia necesaria al cumplimiento de deberes formales, por lo que se estima que exista una alta probabilidad de que estos últimos sean sancionados en el momento en que el SENIAT los fiscalice.

Los contribuyentes que manifestaron que los cumplen sólo a veces, esto es, el quince por ciento de la muestra (15%) son susceptibles de ser sancionados por la Administración Tributaria debido a que difícilmente el incumplimiento de un deber formal puede ser subsanado, y de ello queda constancia en la secuencia de facturas, asientos contables, entre otros.

El incumplimiento de los deberes formales conlleva realizar un ilícito tributario formal establecidos a partir del artículo 99 del Código Orgánico Tributario (2014), sanciones que pueden consistir bien en multas o en clausura de establecimiento, de acuerdo al caso.

Conocimiento de la normativa especial sobre facturación

Ítem N° 2. ¿Sabe usted que existe una normativa especial sobre facturación?

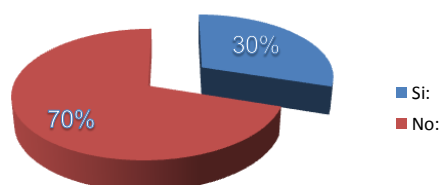


Gráfico 2. Conocimiento de la normativa especial sobre facturación

En el caso en estudio, el 70% de los contribuyentes ordinarios del IVA manifiesta no tener conocimiento sobre la normativa especial sobre facturación. La importancia de la facturación es fundamental en la determinación del Impuesto al Valor Agregado, ya que es en este documento en el que se van a plasmar los créditos fiscales, cuando el sujeto realiza una compra, y los débitos fiscales, cuando el contribuyente realiza una venta, todo ellos con incidencia en el monto a declarar y pagar.

La ignorancia de la ley no excusa de su cumplimiento, por ende, el hecho de no conocer la norma al momento de una fiscalización por parte del SENIAT, no implica motivos para no ser sancionado, al incumplir los deberes formales en materia de facturación es sancionado severamente por el Código Orgánico Tributario (2014).

En contraste, 30% de los contribuyentes encuestados sí conoce la normativa especial sobre facturación, lo cual le permitiría estar más atento a la forma como la empresa procede a su emisión y asimismo, el exigir las facturas al realizar una compra de materias primas, insumos, o víveres dirigidos a ser revendidos, este último caso es el que se corresponde con los establecimientos comerciales de víveres de la Parroquia Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida.

El artículo 101 del Código Orgánico Tributario (2014) establece los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de emitir, entregar o exigir facturas u otros documentos, y las sanciones van en rangos de multas de 5, 10, 100 y 150 Unidades Tributarias, así como clausura de establecimiento; esta última se puede extender hasta que se corrija la situación que motivó la aplicación de la sanción.

Conocimiento de los libros de contabilidad que se deben llevar

Ítem N° 3. ¿Sabe usted qué libros de contabilidad debe llevar?

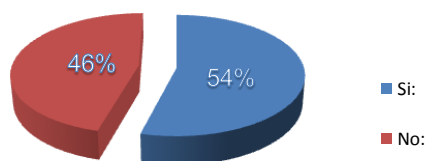


Gráfico 3. Conocimiento de los libros de contabilidad que se deben llevar

Los resultados sobre qué libros contables debe llevar como contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, arrojaron que 54% sí tienen conocimiento sobre los libros contables, establecidos en diferentes normas como el Código de Comercio (1955), Reglamento de La Ley del IVA (1999), Código Orgánico Tributario (2014) y el Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018); en contraposición, el 46% de la muestra no tiene conocimiento de cuáles son.

Para este caso, el Código de Comercio de Venezuela (1955), en sus artículos 32 y 260, establece como obligatorios el Libro Diario, el Libro Mayor, el Libro de Inventarios y libros auxiliares, los cuales permitirán al contribuyente reflejar sus movimientos contables. En cuando a los libros especiales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se debe llevar el libro de compras y el libro de ventas.

Por otra parte, los libros de compras y de ventas son obligatorios, como establece el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (1999), en los que señala

que en dichos libros, al final de cada mes, se debe realizar un resumen del respectivo período de imposición, al indicar el monto de la base imponible y del impuesto, ajustada con las adiciones y deducciones correspondientes; el débito y el crédito fiscal, así como un resumen del monto de las ventas de bienes y prestaciones de servicios exentas, exoneradas y no sujetas al impuesto y del monto de las exportaciones de bienes y servicios. Esto brinda al contribuyente un mayor control y planificación para el cumplimiento de sus deberes formales.

Con relación a los contribuyentes encuestados, tienen conocimiento de cómo llevar un registro de sus ingresos y egresos, para el funcionamiento ideal del establecimiento y para obtener una determinación tributaria acertada al momento de generar la autoliquidación mensual, más no el suficiente.

Se debe destacar que cuando la declaración no está respaldada por la contabilidad, como medio que permita conocer los antecedentes de las operaciones que sirven para el cálculo del tributo, se produce una de las causales para que la Administración Tributaria proceda a una determinación sobre base cierta o sobre base presuntiva, conforme lo dispone el artículo 130 del Código Orgánico Tributario (2014). De allí que sea muy importante que el contribuyente conozca qué libros de contabilidad debe llevar, tal como lo refleja el 54% de la muestra que si dicen conocer los libros de contabilidad que deben llevar.

Inscripción en el Registro Único de Información Fiscal

Ítem N° 4. ¿Usted está inscrito en el Registro de Información Fiscal?

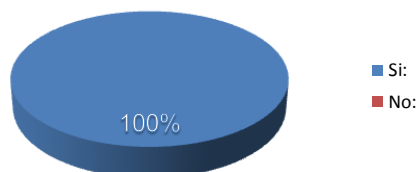


Gráfico 4. Inscripción en el Registro Único de Información Fiscal

Según los contribuyentes ordinarios del IVA que fueron entrevistados, 100% está inscrito en el Registro Único de Información Fiscal (RIF). Es evidente que ellos cumplen satisfactoriamente con uno de los deberes formales de mayor importancia para lograr los objetivos tributarios, puesto que el Comprobante Digital del Registro Único de Información Fiscal (RIF) es solicitado para la realización de trámites administrativos, tributarios, judiciales entre otros a nivel nacional y en los demás niveles de la Administración Pública.

La inscripción en el Registro Único de Información Fiscal es uno de los deberes tributarios establecidos en el artículo 155 del Código Orgánico Tributario (2014), específicamente en su numeral 1°, b) en el que establece el deber de “inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones”.

El número asignado debe aparecer en las facturas, comprobantes cualquier documentación, inclusive contratos, emitida por los establecimientos comerciales de víveres de la Parroquia Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida. La inscripción en el RIF se realiza una única vez, no obstante, el contribuyente debe mantener actualizado los datos que reposan en el mismo, ahora se evalúa sólo el deber de inscripción.

Emisión de facturas fiscales en cada venta

Ítem N° 5. ¿Su establecimiento cumple con la emisión de facturas fiscales en cada venta?

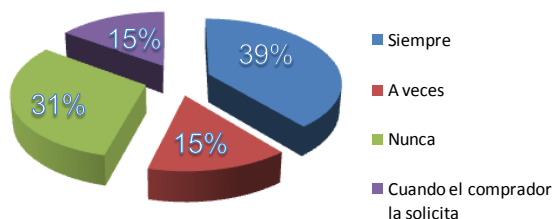


Gráfico 5. Emisión de facturas fiscales en cada venta

En el caso de la emisión de este tipo de facturas, se dan ciertas variables al momento de analizar los resultados obtenidos, debido a que 39% siempre cumple con su emisión, como establece el Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018), en cuanto a la prestación de servicios y demás operaciones gravadas. Un 31% nunca cumple con la emisión de facturas, un 15% emite por solicitud del comprador, y el otro 15% emite en algunas ocasiones.

La factura es fundamental en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) ya que se juega un papel determinante en la acreditación tanto de las compras como de las ventas, de allí que el propio artículo 57 del Decreto Constituyente establezca los requisitos mínimos que debe poseer. De los resultados del ítem N° 5 se observa que un alto porcentaje de la muestra no emite las facturas cuando realiza sus ventas de víveres en la Parroquia Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida. Sin duda que con ello se puede entender que los mismos realicen sus declaraciones de IVA sin que realmente reflejen la base imponible y pudiendo configurarse ilícitos tributarios sancionados con penas restrictivas de libertad. Por su parte, también son susceptibles de la sanción establecida en el Código Orgánico Tributario (2014) en su artículo 101, numeral 1 que tipifica el no emitir facturas u otros documentos obligatorios con una sanción de clausura de diez (10) días continuos de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito y multa de 150 Unidades Tributarias. Esta clausura 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.

Exigencia de comprobantes a proveedores

Ítem N° 6. ¿Exige a los vendedores o prestadores de servicios la factura u otro documento por las operaciones realizadas?

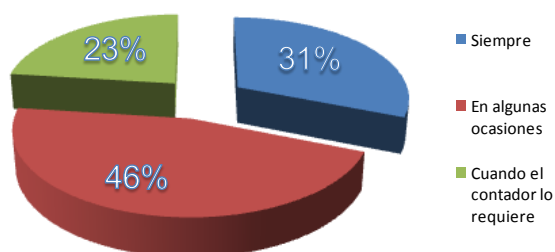


Gráfico 6. Exigencia de comprobantes a proveedores

En el caso de la exigencia por parte del contribuyente a vendedores o prestadores de servicios (proveedores) de la factura u otro documento que registre la operación realizada, el 31% siempre lo hace. En cambio, un 46% exige factura a proveedores en algunas ocasiones mientras que el 23% exige solo lo hace cuando el contador de la empresa lo solicita.

La factura refleja los créditos fiscales que posee el contribuyente cuando realiza una compra, y más en el caso objeto de estudio, ya que son vendedores de víveres y su misión comercial es revender este tipo de productos en la Parroquia Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida. El porcentaje de 31% que siempre requiere la factura es muy bajo, considerando que la misma es un elemento fundamental en la determinación de la obligación tributaria. Y, si el contribuyente no posee la acreditación de sus créditos fiscales pues su obligación tributaria tiende a ser más alta. Una abrumadora mayoría de la muestra 69% se encuentra en los renglones a veces y cuando el contador lo solicita, son lo cual se deriva una situación totalmente irregular en este grueso porcentaje.

Si esto es así, las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) no reflejan la verdad económica del contribuyente y se aparta del principio de capacidad económica o capacidad contributiva. Y como una cadena de incumplimientos, los asientos contables van a ser irreales. El artículo 101, numeral 9 del Código Orgánico Tributario (2014) establece el ilícito formal de “No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas u otros documentos de las operaciones realizadas, cuando exista la obligación de emitirlos”; los vendedores de víveres

siempre deben exigir las facturas a sus proveedores debido a que los mismos siempre tienen el deber de emitirlas, por cada operación que realicen.

Aceptación de facturas por montos irreales

Ítem N° 7. ¿Acepta facturas cuyo monto no corresponde con la operación real?

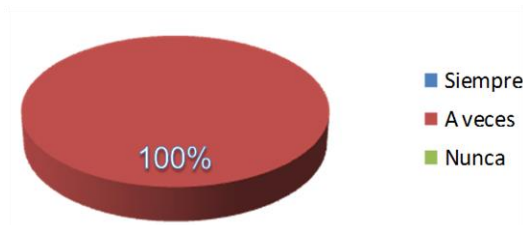


Gráfico 7. Aceptación de facturas por montos irreales

En los resultados obtenidos sobre si el contribuyente acepta facturas cuyo monto no correspondan con la operación real, 100% respondió que “a veces” las reciben. A este tipo de acciones, el Código Orgánico Tributario (2014) las califica como ilícito formal, en su artículo 101, numeral 10°, el cual establece que quien acepte facturas u otros documentos cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real será sancionado con una multa de 10 U.T.

En vista de los resultados obtenidos, se puede deducir que los contribuyentes incumplen totalmente con la normativa y, por ende, con todo el proceso tributario, pues, al recibir facturas con totales falsos, no podrán declarar ni enterar los montos reales, asunto que genera desmejora en la recaudación tributaria, cuando, durante una fiscalización por parte del SENIAT, no puedan determinarse con exactitud cuáles son los montos reales de las operaciones. Todo ello conduce a afectar el principio de la capacidad económica de los mismos establecimientos. Para Andara Suárez (2018a), esta situación remite a que el deber de contribuir está inexorablemente vinculado con la existencia de riqueza en manos de los particulares; de allí que sea inadmisibles que la ley establezca el pago de un tributo cuando no existe riqueza o nada que gravar. Esto es, a saber, si el contribuyente no declara montos reales, tampoco podrá contribuir de manera real con el Estado.

Cumplimiento del deber de llevar los libros y registros contables

Ítem N° 8. ¿Usted lleva los libros y registros contables?

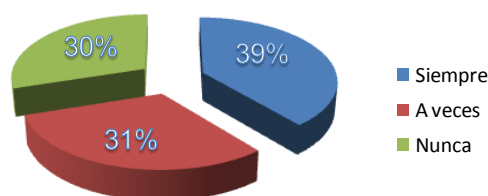


Gráfico 8. Cumplimiento del deber de llevar los libros y registros contables

Al preguntar a los contribuyentes si llevan los libros y registros contables, 39% respondió que siempre lo hace; por su parte, 31% los lleva “a veces”, y el 30% restante “nunca” los ha llevado. Estos resultados se relacionan con los obtenidos para el ítem N° 3 de la presente encuesta.

Una minoría representada por el 39% de la muestra sería la que da cumplimiento del artículo 155 del Código Orgánico Tributario (2014) que establece el deber de los contribuyentes, responsables y terceros de cumplir deberes formales, específicamente en su numeral 1, a) establece. “Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados”. Estos libros y registros deben tener en consideración, en el objeto de estudios, los libros especiales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que dispone los libros de compras y ventas como libros especiales y obligatorios.

El artículo 99, numeral 3° del Código Orgánico Tributario (2014) tipifica como ilícito formal el incumplimiento de “Llevar libros o registros contables o especiales”. Más adelante, el artículo 102 del Código, tipifica específicamente el no llevar los libros y registros exigidos por las normas respectivas. Y asimismo, “Llevar los libros y registros sin cumplir con las formalidades establecidas por las normas tributarias”. De allí que el 31% de la muestra que manifiesta llevarlos “a veces” se encuentra al margen de la ley con la no continuidad en el cumplimiento del deber. Mientras que el

30% que “nunca” lleva los libros o asientos contables están totalmente al margen de la ley.

Los contribuyentes objeto de estudio, al no llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y principios de contabilidad, referentes a actividades y operaciones vinculadas a la tributación, se hacen responsables a las penas y sanciones a que hubiere lugar en el momento correspondiente ante una fiscalización del SENIAT.

El no llevar los libros de contabilidad es sancionado por el artículo 102 con clausura de oficina, local o establecimiento por un lapso de diez (10) días continuos y una multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U. T.). Para estos casos, la clausura se ha de aplicar en todos los establecimientos o sucursales que posea el sujeto pasivo y se extiende hasta que el sujeto cumpla con dicho deber formal y notifique al SENIAT sobre su regularización.

Deber de conservar facturas

Ítem N° 9. ¿Usted conserva las facturas que comprueban sus transacciones diarias?

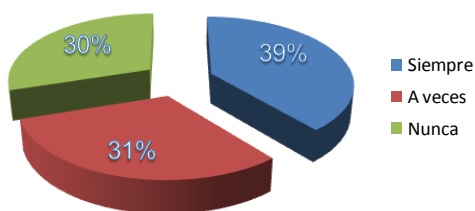


Gráfico 9. Deber de conservar facturas

Al preguntar al contribuyente si conserva, las facturas emitidas que comprueben las transacciones diarias, 39% afirmó que “siempre” las tiene, mientras que 31% las tiene “a veces” y 30% “nunca” las tiene.

Respecto a las facturas emitidas, el contribuyente cumple en un bajo porcentaje con el deber formal establecido en el artículo 155, numeral 3° del Código Orgánico

Tributario (2014) que establece el deber de 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 imponibles.

El 31% de la muestra señala que a veces mantienen las copias de las facturas y comprobantes lo cual constituye un incumplimiento al precepto citado. Y el restante 30% nunca las tiene, lo cual concuerda con el porcentaje señalado en el ítem N° 5, en el cual un porcentaje de 31% señala que nunca emite facturas.

El porcentaje que no cumple con el deber al no mantener copias de las facturas en el establecimiento corren el riesgo de ser multados al momento de una fiscalización del SENIAT, según lo normado en el artículo 101 del Código Orgánico Tributario (2014), con posible clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de 10 días continuos y una multa de 150 unidades tributarias.

Conservación de los libros contables en el domicilio fiscal

Ítem N° 10. ¿Usted mantiene los libros que comprueban sus transacciones diarias en el domicilio fiscal?

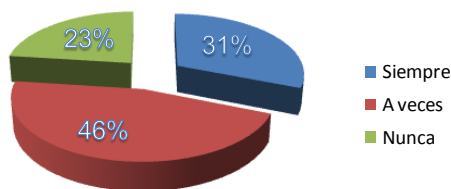


Gráfico 10. Conservación de los libros contables en el domicilio fiscal

En el caso de si el contribuyente mantiene en su domicilio fiscal los libros contables que comprueben las tracciones diarias, 31% dijo que siempre los tiene en el mismo, mientras un 46% los tiene “a veces” y un 23% nunca los tiene. Esta

información va de la mano con la recabada para el ítem N° 10, analizado anteriormente.

El no mantener los libros de contabilidad y registros en el domicilio fiscal se encuentra tipificado como ilícito formal en el artículo 102, numeral 2 del Código Orgánico Tributario (2014). Con ello se busca hacer posible los procedimientos de fiscalización y determinación establecidos en el mismo Código para conocer la verdadera situación fiscal del contribuyente del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los vendedores de víveres de la Parroquia Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida.

La sanción que procede es la clausura temporal de oficina, local o establecimiento por un lapso de cinco días continuos y multa de cien unidades tributarias (100 U.T.). Esta sanción se aplicará en todos los establecimientos o sucursales que posea el sujeto pasivo y la misma se extenderá hasta tanto el sujeto pasivo cumpla con el respectivo deber y notifique a la regularización de la situación que dio origen al ilícito.

Para el 23% de la muestra es inevitable la imposición de estas sanciones ya que nunca tiene los libros contables en su domicilio fiscal. Y para el 46% de la muestra, que los tiene “a veces”, puede ser totalmente aleatoria la imposición de estas sanciones.

Realización de notificaciones ante la Administración Tributaria

Ítem N° 11. ¿Usted realiza las notificaciones ante la Administración Tributaria para mantener su expediente actualizado?

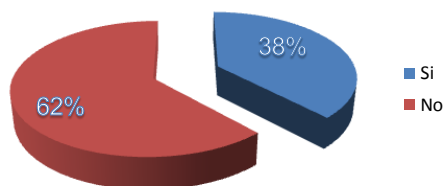


Gráfico 11. Realización de notificaciones ante la Administración Tributaria

Según información dada por los contribuyentes sobre si realizan comunicaciones ante la Administración Tributaria, 62% respondió que “no” notifica ante el SENIAT, en cambio el 38% sí lo hace.

Estas comunicaciones incluyen los cambios de directores, administradores, razón social, denominación, domicilio, actividad principal, así como la cesación, suspensión o paralización de la actividad económica habitual del contribuyente, conforme el artículo 35 del Código Orgánico Tributario (2014). El artículo 100 numeral 4 tipifica como ilícito formal el “no proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria, dentro de los plazos establecidos, las informaciones relativas a los datos para la actualización de los registros”.

En este caso, Andara Suárez (2018a) señala que estos aspectos son de gran relevancia para determinar el régimen fiscal a aplicar, así como cuáles son representantes de la empresa ante las diferentes instituciones públicas o privadas y la práctica en actuaciones administrativas. El incumplimiento de estos deberes impide los controles administrativos. La mayoría de la muestra no da la importancia debida a este tipo de comunicaciones y puede verse sancionada con clausura de cinco (5) días continuos de la oficina, local o establecimiento y multa de cien unidades tributarias (100 U.T.). En contraposición, un 38% si realiza estas comunicaciones que permiten mantener actualizado la información en poder de la Administración Tributaria nacional como lo es el SENIAT.

Realización de declaraciones del IVA

Ítem N° 12. ¿Usted realiza las declaraciones del IVA establecidas por la ley?

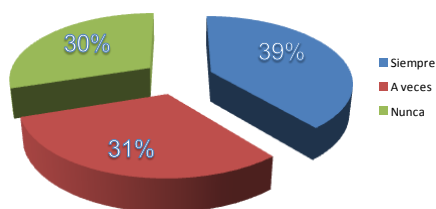


Gráfico 12. Realización de declaraciones del IVA

Según encuesta, 39% de los contribuyentes “siempre” presentan sus declaraciones originadas por la aplicación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en las fechas correspondientes. Esto demuestra la importancia de dicho acto, porque que de ahí depende la correcta determinación del tributo y la actividad económica, por ser el Impuesto al Valor Agregado (IVA) causado en todas las etapas del proceso de producción, distribución y venta de los bienes.

A su vez, 31% presenta declaraciones “a veces”, que implica un riesgo latente al momento de ser fiscalizados por la Administración Tributaria. 30% restante nunca declara. Incumplen así el deber de declarar (autoliquidar) y pagar el tributo, lo cual puede dar origen a severas sanciones.

En este supuesto, el Código Orgánico Tributario (2014) establece en su artículo 155, numeral 1°, e) el deber de “presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan”. Andara Suárez (2017) señala que la declaración posee un carácter tan amplio que puede considerarse como tal una gran variedad de actos emanados, no solo del sujeto pasivo de la obligación tributaria material, sino también de terceros. Aunado a ello, la realización de una declaración no puede ser considerada como inherente a un procedimiento de control por parte de la Administración tributaria, pues, la misma se suele realizar en aplicación directa de la ley y se debe presentar una autoliquidación, como establece la ley, sin intervención administrativa.

Es evidente, según los datos obtenidos, que una mayoría no cumple con el deber de realizar las declaraciones del IVA, el cual es un tributo que responde a las fluctuaciones de la actividad económica y es causado en todas las etapas del proceso de producción, distribución y venta de los bienes. Este grupo comprende tanto los que nunca declaran 30% como el 31% que declara “a veces”.

El incumplimiento del deber de declarar conlleva una sanción de clausura de la oficina, local o establecimiento por un plazo de diez días continuos y multa de 150 unidades tributarias, esta clausura se aplicará en todos los establecimientos o sucursales del contribuyente. La falta de declaración del IVA imposibilita el pago del impuesto debido y ello da objeto tanto al cobro de intereses como la imposición de sanciones correspondientes a ilícitos tributarios formales.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES

El desarrollo de la investigación enfocada en el examen del cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en los establecimientos comerciales de venta de víveres ubicados en la población de Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida, llevó a la formulación de las siguientes conclusiones, estructuradas según los objetivos específicos:

Sobre la identificación de la información sobre los deberes formales que poseen estos contribuyentes se puede concluir:

1.- Una mayoría representada por el 62% de los contribuyentes afirma que sí cumple con los deberes formales, con lo cual denota que existe una percepción positiva sobre la actuación de ellos mismos, se deduce que entienden que tienen conocimiento sobre las prestaciones tributarias preceptuadas bajo esta categoría. No obstante, y en abierta contradicción por representar un porcentaje mayor, el 70% señala que no tiene conocimiento de la normativa especial sobre la facturación. Esto revela una contradicción por cuanto la emisión de las facturas es el deber formal por excelencia en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) ya que en las mismas se acreditan los débitos fiscales y del mismo se van a derivar los asientos contables y posterior autoliquidación del tributo.

2.- Una mayoría del 54% de los contribuyentes señala que sí tiene conocimiento sobre los libros contables que debe llevar, en contraposición al 46% que no tiene conocimiento. Pero nuevamente entra en contradicción con el porcentaje que señala no tener conocimiento sobre la normativa especial sobre facturación que fue de 70%. El contraste se presenta porque los contribuyentes en un 62% considera que sí cumple con los deberes formales, dando lugar a la interrogante de cómo hacen efectivo estos

deberes si no conocen las normas de facturación y los libros de contabilidad que deben llevar.

3.- El porcentaje de la muestra que dice que sí cumple con los deberes formales y que es de un 62%, esto contrasta con sólo el 39% que manifiesta que siempre emite las facturas, vale decir, que un 61% o no lo hace o lo hace algunas veces. La emisión de la factura si bien constituye un deber formal indispensable en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA) constituye una práctica comercial reiterada y por ende de conocimiento general en los contribuyentes. Se denota así una falta de cultura tributaria por parte de los contribuyentes objeto de estudio.

4.- Si bien un 46% de los contribuyentes manifiesta tener conocimiento de los libros de contabilidad que debe llevar, se debe contrastar el porcentaje con los que siempre llevan los libros y registros contables que es de un 39% y un 31% que los lleva “a veces”; sumados ambos extremos se obtiene que un 70% tiene conocimiento sobre los libros contables pues pueden valorar el grado de cumplimiento que realizan sobre este deber formal. La falta de cultura tributaria se evidencia también en relación con el deber de llevar libros de contabilidad y realizar asientos contables.

Acerca del diagnóstico del nivel de cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en la población objeto de estudio, se concluye:

5.- La totalidad de la muestra señala que “a veces” acepta facturas cuyo monto no corresponde con la operación real. Esto sin duda es el resultado que permite evidenciar con mayor propiedad que el nivel de cumplimiento de los deberes formales es totalmente irregular. Así, no se permite establecer en forma cierta la capacidad económica de los contribuyentes porque los valores reflejados son falsos, alterando así la cadena de cumplimiento de deberes formales representada por aceptación de facturas, asientos contables, determinación, declaración y pago del tributo. Esto también trae como consecuencia que los inventarios de estos contribuyentes se basan en valores irreales.

6.- Casi una cuarta parte de la muestra, representada en un 23%, reconoce expresamente que no cumple con los deberes formales, ello los hace susceptibles de

ser sancionados por la Administración tributaria, e inexorablemente conlleva que no se dé cumplimiento a la obligación de pagar el tributo en el período de un mes. Esto es francamente preocupante ya que denota un deliberado propósito de incumplir con la normativa tributaria, no se trata ya de incumplimientos culposos, sino de actuaciones concebidas con este propósito.

7.- En lo que sí existe un consenso en los contribuyentes objeto de estudio es en su inscripción en el Registro Único de Información Fiscal (RIF), como un deber formal de obligatorio cumplimiento que involucra a todos los tipos de contribuyentes, no solo los de tipo ordinario en el Impuesto al Valor Agregado (IVA). No obstante, se presenta una ambigüedad cuando se obtiene que según información dada por los contribuyentes sobre si realizan comunicaciones ante la Administración Tributaria, una mayoría de representada por un 62% respondió que “no” notifica ante el SENIAT, en cambio el 38% sí lo hace. Vale decir que si bien realizan la inscripción en el registro de información fiscal el mismo no se ha de encontrar actualizado en cuanto a los datos de modificación periódica, como, por ejemplo, los cambios de administradores o directores de la empresa y con lo cual se desvirtúa uno de los objetivos del registro que es mantener información actualizada.

8.- Menos de un tercio de la muestra, representada en un 31%, siempre exige factura a los proveedores, vale decir, que puede demostrar los créditos fiscales que presenta en su declaración de Impuesto al Valor Agregado (IVA). Mientras que un importante porcentaje, representado por un 46%, exige la factura de vez en cuando y de lo cual se deduce que las declaraciones del impuesto no siempre poseen todos los comprobantes necesarios para hacer una correcta determinación del tributo. Asimismo, casi una cuarta parte exige las facturas a sus proveedores sólo cuando lo exige el contador, con ello queda evidenciado que no existe una intención de dar cumplimiento a la normativa del IVA sobre deberes formales pues las facturas siempre deben ser requeridas.

9.- La conservación de las facturas que comprueban las transacciones diarias asciende a un 39% que manifiesta que “siempre” lo hace. Esto es fundamental ya que las mismas deben ser conservadas durante el tiempo necesario hasta que se consuma

la prescripción. Con ello se permite que el SENIAT pueda disponer de los elementos comprobatorios necesarios para realizar una determinación de oficio, si fuere el caso, haciendo la determinación sobre base cierta, ya que dispone de los medios directamente vinculados con el hecho imponible. Ello no podría darse en cuanto al 30% de los contribuyentes que “nunca” las conservan y de forma dudosa respecto al 31% que señala que “a veces” las tiene, siendo susceptibles no solo de la imposición de una sanción sino también de una determinación de oficio sobre base presunta.

10.- Menos de un tercio de los contribuyentes, equivalente a un 31%, siempre mantiene los libros contables en el domicilio fiscal. Nuevamente se trata de un bajo cumplimiento de este deber formal que permite que la Administración Tributaria pueda realizar la verificación de cumplimiento de los mismos conforme el Código Orgánico Tributario (2014). La importancia de este deber es desestimada por el 23% que manifiesta que nunca lo tiene en el domicilio y un 46% que los tiene “a veces”. No se trata solo de llevar los libros de contabilidad, sino que los mismos deben permanecer en el domicilio fiscal del contribuyente. Se entiende que cuando los mismos no están allí es porque se encuentran en manos del profesional de la contaduría encargado de realizar esta labor en nombre y bajo la responsabilidad del contribuyente.

En cuanto a la descripción de los ilícitos tributarios vinculados con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) donde incurren los contribuyentes ordinarios, en la población estudiada, se concluye:

11.- En términos generales, los contribuyentes objeto de estudio incurren en ilícitos tributarios formales previstos en el artículo 99 del Código Orgánico Tributario (2014) y cuyas sanciones varían según la categoría específica de los mismos, pero destacando específicamente los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria; los relacionados con el deber de emitir, entregar o exigir facturas u otros documentos; los relacionados con el deber de llevar libros y registros contables y todos los demás libros y registros especiales; y, los relacionados con el deber de presentar declaraciones y comunicaciones.

12.- En cuanto a los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria, la no actualización de los datos por parte de los contribuyentes objeto de estudio, es sancionado con clausura de cinco (5) días continuos de la oficina, local o establecimiento, en caso de poseerlo, como es el caso en estudio, y multa de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.), a tenor de lo dispuesto en el artículo 100, numeral 3° del Código Orgánico Tributario (2014).

13.- Existen graves incumplimientos en los deberes formales relacionados con el deber de llevar libros y registros contables previstos en el artículo 102 del Código Orgánico Tributario (2014). Esto se pone de manifiesto con los altos porcentajes de contribuyentes que manifiestan que “a veces” o “nunca” llevan los libros y registros contables lo cual se enmarca con el ilícito de “No llevar los libros y registros exigidos por las normas respectivas” y lo cual es sancionado con clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de diez (10) días continuos y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150) conforme el artículo 102, numeral 2° del citado Código. También, un alto grupo de contribuyentes es susceptible de ser sancionado por no mantener los libros y registros en el domicilio tributario, lo cual es obligatorio en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), y que conlleva a una sanción de clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de cinco (5) días continuos y multa de cien unidades tributarias (100 U.T.), conforme el numeral 3° de la norma citada.

14.- Los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de emitir, entregar o exigir facturas u otros documentos previstos en el artículo 101 del Código Orgánico Tributario (2014) son especialmente significativos ya que se presentan diversos de los supuestos previstos en el citado artículo 101, tales como el no emitir facturas u otros documentos obligatorios y no conservar las copias de la facturas u otros documentos obligatorios por el lapso establecido en las normas tributarias, previstos en los numerales 1° y 3° del artículo 101 ya citado. Estos ilícitos tienen una sanción de clausura de diez (10) días continuos de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito y multa de ciento cincuenta unidades tributarias. También posee una alta incidencia el ilícito formal de no exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas por las compras realizadas a sus proveedores y el aceptar

facturas cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real y que son sancionados con clausura de cinco (5) días de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito y multa de cien unidades tributarias.

15.- Sobre los ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de presentar declaraciones y comunicaciones previstos en el artículo 103 del Código Orgánico Tributario (2014) un importante número de contribuyentes se encuentra inmerso en los ilícitos de no presentar la declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en correspondencia con el numeral 1° del citado artículo, y presentar las declaraciones del IVA de forma incompleta, lo cual conlleva la imposición, en el primer caso de clausura de la oficina, local o establecimiento por un plazo de diez (10) días continuos y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.) y en el segundo caso de multa de cien unidades tributarias, y siendo que en los casos de clausura se aplicará a todos los establecimientos o sucursales que posea el sujeto pasivo.

Finalmente, y en cumplimiento del objetivo general de la investigación relativo al examen del cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en los establecimientos comerciales de venta de víveres ubicados en la población de Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida, que la totalidad de estos sujetos presenta diversos grados de incumplimiento de los deberes formales del IVA. Estos incumplimientos parten de la totalidad de los contribuyentes que reciben facturas de sus proveedores con valores diferentes al real y se distribuyen por los diferentes eslabones de cadena de los deberes formales y lo cual altera la base imponible del tributo a ser declarado. Estos incumplimientos los hacen susceptibles de ser sancionados tanto con multas como con clausura de establecimiento, por parte de la Administración Tributaria. La presencia de cultura tributaria en los contribuyentes objeto de estudio es sensiblemente baja y en muchos casos inexistente.

RECOMENDACIONES

A la Administración Tributaria nacional se recomienda realizar campañas de concienciación sobre la importancia del cumplimiento de los deberes tributarios, así como la importancia del deber de contribuir como herramienta que permite al Estado disponer de recursos para el cumplimiento de sus fines. En este sentido, brindar toda la información sobre facturación, libros y registros contables, actualización del registro de información fiscal y declaración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a los comerciantes de venta de víveres ubicados en la población de Santa Elena de Arenales, Municipio Obispo Ramos de Lora del Estado Bolivariano de Mérida; todo ello a los fines de regularizar la situación actual de dichos contribuyentes y su adecuación a la normativa tributaria vigente.

A las asociaciones de comerciantes de la zona a los fines de brindar asesoría a sus agremiados sobre el adecuado cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado (IVA), adecuándose a la normativa tributaria vigente y evitando la imposición de sanciones por parte de la Administración Tributaria Nacional, vale decir, el SENIAT.

REFERENCIAS

- Andara Suárez, L. J. (2017). “La autoliquidación: declaración de las operaciones económicas realizadas por los particulares. Una visión desde el Derecho y la doctrina comparada”, *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario*, N° 77, Bogotá. Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Andara Suárez, L. J. (2018a) “El concepto de autoliquidación en la aplicación de los tributos”. *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario*, N.º 78. Bogotá. Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Andara Suárez, L. J. (2018b). *Manual de Derecho Tributario I. Derecho sustantivo*. Mérida, Venezuela. Autor.
- Arias, F. (2006). *El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica*. Caracas. Editorial Episteme.
- Balestrini, M. (2001). *Cómo se elabora el proyecto de investigación*. Caracas. BL Consultores Asociados.
- Candal Iglesias, M. (2005). *Aspectos fundamentales de la imposición a la renta de sociedades en Venezuela*. Caracas. Universidad Católica Andrés Bello.
- Código de Comercio de Venezuela (1955). Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 475 Extraordinario del 21 de diciembre de 1955.
- Código Orgánico Tributario (2014). Gaceta Oficial N° 6.152 extraordinario del 18 de noviembre de 2014.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.908 extraordinario, de fecha 19 de febrero de 2009.

Decreto Constituyente que establece el Impuesto al Valor Agregado (2018). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N.º 6.396 extraordinario, de fecha 21 de agosto de 2018.

Fraga Pittaluga, L. (2006). *La defensa del contribuyente frente a la Administración Tributaria*. Caracas. FUNDEDA.

Freitas, D. (2009). *Análisis del régimen de facturación para contribuyentes formales*. Trabajo Especial de Grado para optar al grado de Especialista en Gestión de Tributos Nacionales por la Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública (ENAHp).

www.bdigital.ula.ve

Giuliani Fonrouge, C. (1993). *Derecho Financiero* (v. I. 5º ed.). Buenos Aires. Depalma.

Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2006). *Metodología de la investigación*. Ciudad de México. Editorial McGraw-Hill.

Hurtado, C. (2007). *El proyecto de investigación. Metodología de la investigación holística* (5ª ed.). Caracas. Sypal-Quiron.

Jarach, D. (1980). *Finanzas públicas y Derecho tributario*. Buenos Aires, Argentina. Editorial Cangallo.

Lago Montero, J. M. (1998). *La sujeción a los diversos deberes y obligaciones tributarios*. Madrid. Marcial Pons.

- Marcano, M. C. (2008). *Variables relacionadas al incumplimiento de los deberes formales del municipio Libertador del estado Mérida*. Trabajo Especial de Grado para optar al grado de Especialista en Gestión de Tributos Nacionales por la Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública (ENAHp)
- Martín, J., Lozano, C., Casado, G. y Tejerizo, J. (2002). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Madrid. Editorial Tecnos.
- Martínez Morán, M. (2008). “Impuesto al Valor Agregado. Agentes de Retención” en *XXXIV Jornadas J.M Domínguez Escovar Derecho Tributario*. Barquisimeto. Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara.
- Parra Rojas, R. M. (2006). *Ilícitos tributarios y penas restrictivas de libertad. Código Orgánico Tributario*. Caracas. DJ Editores.
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (1999). Decreto n.º 206, de fecha 9 de julio de 1999.
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006). *Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales* (4ª ed.). Caracas. FEDUPEL.
- Vetencourt, F. (2008). *Análisis de la facturación y declaración del Impuesto al Valor Agregado en la empresa HIDROANDES C.A.* Trabajo Especial de Grado para optar al grado de Especialista en Gestión Tributaria por la Universidad Valle del Momboy.
- Villegas, B. (1992). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 5ª ed., Buenos Aires. Depalma.

ANEXO

Instrumento de recolección de datos



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**DEBERES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES
ORDINARIOS
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
(ENCUESTA)**

Contribuyente: _____

R.I.F.: _____

ÍTEM 1

¿USTED CUMPLE CON LOS DEBERES FORMALES?

SÍ: _____ NO: _____ A VECES: _____

ÍTEM 2

¿SABE USTED QUE EXISTE UNA NORMATIVA ESPECIAL SOBRE FACTURACIÓN?

SÍ: _____ NO: _____

ÍTEM 3

¿SABE USTED QUÉ LIBROS DE CONTABILIDAD DEBE LLEVAR?

SÍ: _____ NO: _____

ÍTEM 4

¿USTED ESTÁ INSCRITO EN EL REGISTRO DE INFORMACIÓN FISCAL?

SÍ: _____

NO: _____

ÍTEM 5

¿SU ESTABLECIMIENTO CUMPLE CON LA EMISIÓN DE FACTURAS FISCALES EN CADA VENTA?

SIEMPRE: _____ A VECES: _____ NUNCA: _____

CUANDO EL COMPRADOR LA SOLICITA: _____

ÍTEM 6

¿EXIGE A LOS VENDEDORES O PRESTADORES DE SERVICIOS LA FACTURA U OTRO DOCUMENTO POR LAS OPERACIONES REALIZADAS?

SÍ: _____ ALGUNAS OCASIONES: _____ CUANDO EL CONTADOR LO

REQUIERE: _____

ÍTEM 7

¿ACEPTA FACTURAS CUYO MONTO NO CORRESPONDE CON LA OPERACIÓN REAL?

SIEMPRE: _____ A VECES: _____ NUNCA: _____

ÍTEM 8

¿USTED LLEVA LOS LIBROS Y REGISTROS CONTABLES?

SÍEMPRE: _____ A VECES: _____ NUNCA: _____

ÍTEM 9

¿USTED CONSERVA LAS FACTURAS QUE COMPRUEBAN SUS TRANSACCIONES DIARIAS?

SIEMPRE: _____ A VECES: _____ NUNCA: _____

ÍTEM 10

¿USTED MANTIENE LOS LIBROS QUE COMPRUEBAN SUS TRANSACCIONES DIARIAS EN EL DOMICILIO FISCAL?

SIEMPRE: _____ A VECES: _____ NUNCA: _____

ÍTEM 11

¿USTED REALIZA LAS NOTIFICACIONES ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA MANTENER SU EXPEDIENTE ACTUALIZADO?

SÍ: _____ NO: _____

ÍTEM 12

¿USTED REALIZA LAS DECLARACIONES DEL IVA ESTABLECIDAS POR LA LEY?

SIEMPRE: _____ A VECES: _____ NUNCA: _____

www.bdigital.ula.ve