

Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas
Escuela de Derecho
Dirección de Postgrado
Especialidad en Derecho Mercantil
Mención Tributos Empresariales



Cumplimiento de los Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado

**Caso: Contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez
Suárez del estado Bolivariano de Mérida**

Autor: Yolanda del C. Vivas de Dávila
Tutor: Dr. Lenin José Andará Suárez

Mérida, junio 2023

C.C. Reconocimiento

Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas
Escuela de Derecho
Dirección de Postgrado
Especialidad en Derecho Mercantil
Opción Tributos Empresariales



Cumplimiento de los Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado

**Caso: Contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez
Suárez del estado Bolivariano de Mérida**

Trabajo de Grado para optar al Título de Especialista en Derecho Mercantil,
Mención Tributos Empresariales

Autor: Abg. Yolanda del C. Vivas de Dávila
Tutor: Dr. Lenin José Andará Suárez

Mérida, junio 2023

Índice General

	Pág.
Dedicatoria	iv
Agradecimiento	v
Índice General	vi
Índice de Tablas	ix
Índice de Gráficos	x
Resumen	xi
Introducción	1
CAPITULO I. EL PROBLEMA	
Planteamiento del problema	4
Objetivos de la investigación	13
Objetivo General	13
Objetivos Específicos	14
Justificación	14
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación	16
Bases teóricas	21
El Sistema Tributario venezolano	21
Los Tributos en Venezuela	23
Clasificación de los Tributos	25

El Impuesto	25
Las Tasas	25
Contribuciones especiales	26
Principios constitucionales tributarios	26
Obligación Tributaria	29
La Administración Tributaria en Venezuela	31
Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)	34
Tributos que cobra el SENIAT	35
Deberes Formales regulados en el artículo 155 COT	36
Deberes Formales regulados en la Ley de Impuesto al Valor Agregado (LIVA)	39
Procedimientos que realiza la Administración Tributaria	44
Sanciones que establece el Código Orgánico Tributario	48
Bases Legales	50
Definición de Términos Básicos	60
Sistema de Variables	63
Operacionalización de las variables	65
CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO	
Naturaleza o Enfoque de la Investigación	67
Tipo de Investigación	68
Diseño de la Investigación	70
Población, muestra y muestreo	71
Población	71
Muestra	71
Muestreo	72
Técnica e Instrumento de Recolección de datos	72

Validez y Confiabilidad del Instrumento	74
Técnicas y Análisis de datos	75
CAPÍTULO IV. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS	
Análisis e Interpretación de Resultados	77
Conclusiones	116
Recomendaciones	120
Referencias Bibliográficas	124
Anexos	128

www.bdigital.ula.ve

Índice de Tablas

	Pág.
Tabla N° 1	77
Tabla N° 2	79
Tabla N° 3	81
Tabla N° 4	83
Tabla N° 5	85
Tabla N° 6	87
Tabla N° 7	89
Tabla N° 8	90
Tabla N° 9	92
Tabla N° 10	94
Tabla N° 11	96
Tabla N° 12	98
Tabla N° 13	100
Tabla N° 14	102
Tabla N° 15	104
Tabla N° 16	106
Tabla N° 17	108
Tabla N° 18	110
Tabla N° 19	112
Tabla N° 20	114

Índice de Gráficos

	Pág.
Gráfico N° 1	78
Gráfico N° 2	79
Gráfico N° 3	81
Gráfico N° 4	83
Gráfico N° 5	85
Gráfico N° 6	87
Gráfico N° 7	89
Gráfico N° 8	91
Gráfico N° 9	93
Gráfico N° 10	94
Gráfico N° 11	96
Gráfico N° 12	98
Gráfico N° 13	100
Gráfico N° 14	102
Gráfico N° 15	104
Gráfico N° 16	106
Gráfico N° 17	108
Gráfico N° 18	110
Gráfico N° 19	112
Gráfico N° 20	114

Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas
Escuela de Derecho
Dirección de Postgrado
Especialidad en Derecho Mercantil
Mención Tributos Empresariales



Cumplimiento de los Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado

Caso: Contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida

Autor: Yolanda del C. Vivas de Dávila

Tutor: Dr. Lenin José Andará Suárez

Resumen

Con el propósito de analizar el cumplimiento de los deberes formales de un grupo de comerciantes contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, se llevó a cabo esta investigación tomando como población a un grupo de comerciantes del sector. El objetivo general se centró en analizar el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado por los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida. La metodología utilizada es de tipo analítico, descriptivo, documental, cuantitativa, cualitativa o mixta. Según sus objetivos el diseño que corresponde es de campo no experimental. La población estuvo representada por cien comerciantes del sector y luego se delimitó a una muestra de veinte contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia. Se aplicó como instrumento para la recolección de la información un cuestionario previamente examinado para obtener los registros de los datos que serían luego analizados mediante la representación gráfica. Los resultados evidenciaron la tendencia de los contribuyentes en infringir en el cumplimiento de algunos de los deberes formales en la forma que lo ordenan las leyes y normativas tributarias. En términos generales, se abordaron aspectos relevantes para determinar el cumplimiento de los deberes formales del impuesto al valor agregado, obteniendo como resultado el incumplimiento de estos deberes por los contribuyentes. La Administración Tributaria mediante sus mecanismos de control, ha implementado diferentes formas para concienciar al contribuyente a cumplir con todas sus obligaciones fiscales, incentivándolos a revisar constantemente la situación fiscal de su empresa, sus recursos y un correcto asesoramiento profesional para el cumplimiento de los deberes formales.

Palabras clave: Deberes formales, contribuyentes ordinarios, cumplimiento e incumplimiento de deberes formales, Impuesto al Valor Agregado, Administración Tributaria.

Introducción

El Sistema Tributario venezolano tiene su fundamento en el marco legal, emanado principalmente de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en la cual, se consagra el Régimen Fiscal y los Principios que rigen la tributación del país. En este entramado de leyes también se regula la obligación tributaria que encuentra su fundamento en la ley, así, por mandato constitucional, toda persona natural o jurídica debe contribuir con las cargas públicas cuando así se lo impongan las leyes.

Es importante que el ciudadano sepa, que la Constitución le da la potestad al Estado para que exija el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, es cuando el Estado ejerce su poder de imperio para exigir al sujeto pasivo, quien es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable. Por lo tanto, los contribuyentes son los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible, tanto personas naturales como jurídicas. De ahí que, los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por el Código Orgánico Tributario y por las demás normas tributarias.

El Código Orgánico Tributario contempla una serie de deberes formales que el contribuyente debe cumplir, so pena de ser sancionado por incurrir en algún ilícito tributario, igualmente la Ley de Impuesto al Valor Agregado regula estos deberes de obligatorio cumplimiento. Pero, la existencia de estos deberes formales han originado diversas conductas en los contribuyentes, los que están apegados a la ley cumpliendo sus obligaciones tributarias, sin embargo, en otro contexto se encuentran otros contribuyentes que adoptan otra conducta por

incumplimiento frente a la obligación tributaria exigida, siendo precisamente este comportamiento el objeto de esta investigación.

Es fundamental destacar que actualmente los contribuyentes están clasificados de acuerdo a la actividad productiva que realicen. En el caso del Impuesto al Valor Agregado, existen tres tipos de contribuyentes, para esta investigación se tomó en consideración a los contribuyentes ordinarios, quienes son personas naturales y jurídicas que califican como tales, una vez que realicen hechos imponible gravados conforme a la misma ley y al tributo, es decir, que realicen hechos imponible del Impuesto al Valor Agregado. Pues bien, el fin perseguido en la investigación, es analizar si estos contribuyentes cumplen con los deberes formales establecidos en la normativa tributaria.

Por consiguiente, la investigación se encuentra estructurada en cuatro capítulos organizados de la manera siguiente:

Capítulo I. El Problema: compuesto por el planteamiento del problema, objetivo general, objetivos específicos y justificación.

Capítulo II. Marco Teórico: integrado por los antecedentes de la investigación, bases teóricas que sustentan la investigación, bases legales, definición de términos básicos y variables.

Capítulo III. Marco Metodológico: define el tipo de investigación a utilizar, el diseño de la investigación, técnicas e instrumentos de recolección de datos, validez, confiabilidad, procedimiento metodológico.

Capítulo IV. Análisis e Interpretación de los Resultados: se dan a conocer los resultados obtenidos y las recomendaciones alcanzadas en la investigación.

Por último, se detallan las referencias bibliográficas de donde se extrajeron los antecedentes y las bases teóricas

www.bdigital.ula.ve

Capítulo I

El Problema

Planteamiento del Problema

El Estado para ejercer sus funciones requiere de los medios económicos que le permitan la realización del bien común que se logra con los fondos necesarios para satisfacer las necesidades, ello implica un gran número de recursos que requiere el país para cubrir todas las necesidades colectivas, incluso, el Estado busca obtener ingresos para cumplir con la satisfacción de necesidades del individuo y los obtiene por diversos mecanismos, como es, mediante el establecimiento por la ley, por contribuciones que los particulares deben aportar para esos gastos. Esta actividad realizada por el Estado en beneficio del colectivo es lo que se conoce como actividad financiera. Por consiguiente; el fin único de la actividad financiera es recaudar ingresos para satisfacer necesidades colectivas a través del gasto público.

Esa actividad financiera del Estado se traduce a decir de Andara (2011), en la obtención de dinero a través de distintas figuras jurídicas, siendo la de mayor importancia los tributos, constituyéndose como fuente primaria de ingresos las regalías petroleras y la realización de gastos, con un fin último, alcanzar los fines del Estado (p.22). No obstante, ese gasto que realiza el Estado no lo hace soberanamente, sino siguiendo los postulados de una ley.

Así pues, la actividad financiera del Estado está ligada a las finanzas públicas, disciplina que estudia los ingresos públicos, el gasto público, endeudamiento, crédito público entre otros. Además, atiende las actividades colectivas, para lo cual necesita de ingresos que se destinen a cumplir obligaciones y cubrir necesidades colectivas. Claro está, que para el funcionamiento de las entidades públicas se necesitan recursos, pero también es cierto que debe existir una norma

para determinar la procedencia de esos recursos que regule su aplicación, de lo contrario se vulnerarían principios fundamentales del contribuyente o sujeto pasivo, como el principio de legalidad.

Debido a esto, el Estado para lograr sus fines hace uso del gasto público, los ingresos son los recursos con los que cuenta, pero estos recursos los obtienen de diferentes formas, ya sea de sus propios bienes o en forma coactiva de sus particulares, por lo tanto, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999) establece en el artículo 133 que “toda persona tiene el deber de coadyuvar con los gastos públicos” (p.69). En este caso, el Estado recurre a los tributos para obtener una cuota del patrimonio de los particulares, pero siempre dentro de la norma, tomando en consideración la capacidad económica del contribuyente y distribuyendo las cargas públicas de manera justa, esto en acatamiento al artículo 316 constitucional.

Señala esta última norma, los principios fundamentales que rigen el sistema tributario venezolano, como, la justa distribución de las cargas públicas, la capacidad económica del contribuyente, el principio de progresividad, la protección de la económica nacional y la elevación del nivel de vida de la población, por ello se requiere de un sistema eficiente para recaudar los tributos que demanda la ley.

De acuerdo a Andara (ob. cit, 2011), “el tributo es clasificado tradicionalmente en impuestos, tasas y contribuciones especiales, atendiendo al supuesto de hecho que da nacimiento a la obligación tributaria” (p.159).

De las anteriores definiciones se concluye que entre los sujetos constitutivos de la obligación tributaria no nace una relación contractual, por cuanto se trata de una imposición por parte del Estado hacia el contribuyente o sujeto pasivo de la relación tributaria, por la potestad que le otorga la misma ley, que faculta al Estado para exigir el pago de los impuestos.

En este sentido, el Estado en virtud de su poder de imperio consideró la necesidad de implementar un sistema tributario sólido que permitiera incrementar la renta nacional por medio de la recaudación de tributos, como consecuencia de que los ingresos derivados principalmente por el petróleo y por la explotación de los recursos no renovables hayan sido insuficientes para subsidiar el gasto público del Estado.

Para el año 1993 el sistema de la administración pública tuvo cambios estructurales para afrontar la situación financiera que se estaba presentando, con el fin de establecer medidas en materia económica y financiera mediante la puesta en vigencia de leyes habilitantes, providencias administrativas, de una serie de reformas en materia tributaria, para recaudar mayores ingresos y enfrentar el gasto público a través de los tributos.

En esta década se reflejan más los cambios de modernización de las empresas, el país da comienzo a la modernización con la era digital, implantar un sistema tributario moderno que garantice el control eficiente de la recaudación de los tributos, como un mecanismo efectivo en el pago de los tributos y de control fiscal.

En este proceso de modernización se inician algunas modificaciones en el marco legal y funcional del sistema tributario venezolano, aunado a las políticas del Estado en que a través del cumplimiento de los deberes formales establecidos en la ley se pudiera reducir la evasión fiscal. Sin embargo, para que se cumpla este objetivo es necesario que, el Estado cuente con un órgano administrativo que establezca mecanismos específicos para recaudar los tributos en todos los niveles, un órgano que permita, controlar, coordinar, resguardar y determinar tributos.

Con esta intención se crea el órgano que se encarga de la recaudación y fiscalización en el cumplimiento del pago de los tributos en todos sus niveles, a través de la Administración Tributaria, oficina adscrita al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y

Tributaria (SENIAT), creado mediante Decreto N° 310 de fecha 10 de agosto de 1994, publicado en Gaceta Oficial N° 35.525, con autonomía financiera y funcional. En el ejercicio de sus funciones, este órgano está dotado de las más amplias facultades para recaudar los impuestos en el país, para esto, ha implementado un número de lineamientos a cumplir por los contribuyentes fundamentado en las leyes, reglamentos, decretos, providencias, dictados con el fin de tener un mejor control.

La Administración Tributaria venezolana, puso en movimiento la reactivación de algunos programas de recaudación, entre los cuales se cuenta con la modernización tecnológica para hacer más expedito y seguro la recaudación de los tributos a través del uso de las máquinas registradoras fiscales, regulado en una providencia administrativa sobre normas de emisión de facturas y otros documentos de fecha agosto de 2008, que conlleva un mayor control y garantía en el cumplimiento de los deberes formales impuestos por las leyes tributarias, en lo que también se ve involucrado el comerciante en materia de retención.

Bien lo señala el artículo 19 del Código Orgánico Tributario (2020) “Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable” (p.4). A su vez el artículo 25 del mismo instrumento jurídico dispone que los responsables son también sujetos pasivos, que sin tener el carácter de contribuyentes deben cumplir con las obligaciones atribuidas a los contribuyentes por mandato de la ley (p.4). Por su parte el artículo 27 ejusdem, define como responsables en calidad de agentes de retención o de percepción a las personas designadas por la ley encargadas de retener el impuesto, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades u oficio se encuentran en contacto directo con el dinero propiedad del contribuyente y que deben efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente (p.4).

En efecto, uno de los objetivos de la Administración Tributaria es lograr que los contribuyentes ordinarios cumplan con los deberes formales, en esta sentido, el artículo 155 del Código Orgánico Tributario (2020) enumera una gama de deberes formales generales para los contribuyentes y responsables, los cuales sirven como referencia para el establecimiento de aquellos deberes que se incluyen en otras leyes especiales, o en decisiones emitidas por la Administración Tributaria como la ley y el reglamento que regula el impuesto al valor agregado.

Los deberes formales se consideran como un conjunto de procedimientos que la ley ha establecido para dar cumplimiento a la obligación tributaria. Escalante y Hulett (2009), sobre los deberes formales, consideran que son “el conjunto de normas reguladoras de los procedimientos que la administración tributaria utiliza, para que el tributo legislativamente creado se transforme en tributo finalmente percibido” (p.39).

Efectivamente, el artículo 155 del COT, enumera los deberes formales de manera general, que se nombran a continuación, los cuales serán explicados en el capítulo siguiente. Estos deberes comprenden:

- Cuando lo requieran las leyes y reglamentos deben llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales.
- Inscribirse en los registros pertinentes
- Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y actuaciones de la Administración Tributaria
- Solicitar a la autoridad correspondientes permisos previos o de habilitación de locales,
- presentar dentro del plazo fijado las declaraciones
- Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales
- Colaborar con los funcionarios en casos de inspecciones y fiscalización

- Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando sea requerido
- Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a alteración de su responsabilidad
- Exhibir los documentos necesarios donde conste el funcionamiento de las operaciones que constituyan hechos imponibles
- Cumplir las resoluciones, órdenes, providencias dictadas por los órganos competentes.

Partiendo de las anteriores consideraciones, el SENIAT como órgano de control y de recaudación de los impuestos, ha implementado unos lineamientos y normativas que deben cumplir los contribuyentes fundamentado en el ordenamiento jurídico tributario, con el fin de llevar el control en el cumplimiento de los deberes formales para evitar en parte la evasión fiscal.

Para justificar su función en materia de retención, se crea el Impuesto al Valor Agregado, (2020), en lo adelante (IVA), uno de los principales impuestos por ser eficiente en la recaudación de los tributos. Es oportuno hacer algunas consideraciones generales sobre este impuesto, siendo uno de los que más denota la evasión fiscal, un ejemplo de ello es, cuando el contribuyente ordinario infringe las normas de facturación. El Impuesto al Valor Agregado (IVA) constituye un tributo indirecto que grava el consumo como una manifestación mediata de riqueza.

Con este fin, el SENIAT en un afán de modernización del sistema tributario ha implementado la elaboración y emisión de facturas mediante el uso de la máquina fiscal, por cuanto es una medida de control que les permite comprobar en qué medida el contribuyente está cumpliendo con sus deberes y está realizando sus operaciones comerciales, acatando la obligación de emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias. Así, mediante Providencia Administrativa se establece la obligatoriedad del uso de máquina fiscal para la emisión de facturas. Razón por la cual, la investigación, se limitó a los comerciantes ordinarios de la Parroquia Juan

Rodríguez Suárez, ubicada en el sector de la Parroquia, del Estado Bolivariano de Mérida. Por consiguiente, al pasar a ser considerados por la ley como contribuyentes ordinarios, quedan obligados a cumplir con los deberes formales tipificados para esta categoría de contribuyentes ordinarios

Es importante recordar que, anteriormente el comerciante que estaba obligado al uso de las máquinas registradoras fiscales eran las personas naturales o jurídicas, cuyos ingresos brutos anuales superaban las 1.500 UT, quedando exceptuados los pequeños comerciantes, porque no eran considerados contribuyentes formales del IVA, pero conforme a la Providencia Administrativa N°/SNAT/2008/0257 del 19 de agosto de 2008, que estableció las normas que rigen la emisión de facturas y otros documentos, todos los contribuyentes pasan a ser contribuyentes ordinarios, a partir de este momento la Administración Tributaria establece el uso de la máquina fiscal de manera obligatoria para la emisión de facturas, siendo esto un deber formal que debe cumplir el contribuyente ordinario.

Se desprende de lo antes señalado que, la Administración Tributaria venezolana cada día se adecúa más hacia la exigencia del uso de las máquinas fiscales para tener un mejor control en la emisión de la factura electrónica, siendo un deber formal, el hecho de emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias. En este sentido, a lo largo del tiempo aprueba diversas providencias administrativas como la Providencia Administrativa N° 39.795, SNAT/ 2011/0071 de fecha 08 de noviembre de 2011 mediante la cual se establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos, allí se especifica claramente quiénes están obligados a facturar, qué operaciones están excluidas, formas de facturación, actividades que deben utilizar, exclusivamente máquinas fiscales, requisitos de las facturas, entre otros.

Todo lo anterior, conduce al conocimiento de lo qué es la Facturación Electrónica, y en este sentido el Servicio de Administración Tributaria (2012) señala que es un mecanismo de comprobación fiscal que se basa en el aprovechamiento de medios electrónicos para la generación, procesamiento, transmisión y resguardo de los documentos fiscales de manera digital. Con ello, los contribuyentes expiden documentos digitales como comprobantes por las actividades que realizan.

En tal sentido, se concluye que en materia tributaria la emisión de facturas constituye una obligación para todo contribuyente ordinario. El hecho de emitir la factura deja una constancia de la operación, generalmente de la compra -venta que se ha efectuado. Emitir una factura, es principalmente una obligación, así lo establece el Código Orgánico Tributario vigente (2020), tipificándose como un deber formal. Por otro lado, como obligación, implica que debe ser emitida conforme a los requisitos legales que desarrolla la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), que establece la obligación de los contribuyentes a emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y por cualquier operación gravada. Su fundamentación jurídica se encuentra en el artículo 54 LIVA “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...” (p.70)

Además de esta obligación deben también los contribuyentes llevar los libros, registros y archivos que sean necesarios. Abrir cuentas especiales para control del cumplimiento de la ley y el reglamento. Deben conservar en forma ordenada, los libros, facturas y demás documentos contables, a saber: medios magnéticos, discos, cintas y cualquier otro elemento que sean utilizados para efectuar los asientos y registros correspondientes.

No obstante, si bien es cierto que el gobierno nacional ha establecido normas de carácter fiscal para que las actividades de asistencia a los contribuyentes estén orientadas a facilitar el cumplimiento de los deberes formales tributarios a través de medios electrónicos, siendo que la factura electrónica fue introducida por la administración tributaria como un control para evitar omisiones, faltas de declaraciones de ventas y evitar que las organizaciones declaren ventas falsas, no es menos cierto que, no todos los contribuyentes están capacitados tecnológicamente, ni han recibido capacitación en la aplicación de la modalidad de facturación, aun cuando esta sea muy efectiva y contribuya con la eficacia y la transparencia de las políticas fiscales.

Finalmente, la situación que más complica las operaciones financieras y tributarias para el contribuyente, es el uso de las máquinas fiscales, esta práctica cuya providencia ha sido reformada recientemente por la autoridad tributaria, mediante Providencia Administrativa N° SNAT/2018/0141 emitida por el SENIAT establece las normas relativas a imprenta y máquinas fiscales para la elaboración de facturas, deja a muchos comerciantes en la incertidumbre e imposibilidad de cumplir con el uso obligatorio de emitir las facturas a través de estas máquinas, debido en primer lugar al alto costo de las mismas y a la falta de personal capacitado para su uso.

Debido a ello, surgen consecuencia para el sujeto pasivo en el momento de facturar, como el retardo en el manejo de los formatos exigidos que repercute en cumplir con el pago del tributo a tiempo, acarreándole posiblemente la imposición de sanciones por el incumplimiento de estos deberes. Por otro lado, esta Providencia también establecía que las personas que posean máquinas fiscales que no se adapten a los requerimientos de la Providencia, deben ser sustituidas antes del 31 de diciembre de 2018, caso contrario, acarrea la imposición de las respectivas sanciones de naturaleza tributaria. Todas estas inquietudes, aumentan las expectativas de la investigación, por

lo tanto; es necesario que el comerciante ordinario conozca sus deberes formales y las consecuencias jurídicas que acarrea el incumplimiento de la normativa tributaria.

Bajo estas premisas la investigación propuesta se enmarca en analizar el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado por parte de los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida. Por consiguiente; de acuerdo a lo planteado se hace necesario dar respuesta a las siguientes interrogantes, que dan origen a los objetivos y van a permitir el desarrollo de la presente investigación.

¿Cuál es la situación actual en cuanto al cumplimiento de los deberes formales generales del Impuesto al Valor Agregado por parte de los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida?

¿Cuáles son los factores que afectan el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado relativo a los asientos contables por parte de los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida?

¿Cuáles son las condiciones actuales de la facturación de los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida?

En virtud de lo expuesto se establecen los siguientes objetivos en la presente investigación:

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado por los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida.

Objetivos Específicos

-Describir el cumplimiento de deberes formales generales por los contribuyentes ordinarios del IVA en el sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida

-Conocer los factores que afectan el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado relativo a los asientos contables por parte de los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida

-Determinar el estado actual de la facturación por parte de los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida.

Justificación de la investigación

En el sector seleccionado para el estudio en concreto, hay un gran número de comerciantes de todo tipo de ramo comercial, sin embargo; son pocos los que están al día en sus actividades comerciales por diversos motivos, hecha esta observación la autora se ha propuesto dirigir su investigación en este campo, para investigar la causa de esta problemática. La investigación está dirigida a obtener información sobre, si los comerciantes objeto de estudio dan cumplimiento o no, a los deberes formales establecidos en la legislación del Impuesto al Valor Agregado.

Otros motivos para la selección del tema, son los resultados obtenidos en los procesos de fiscalización de las empresas, es frecuente que el órgano fiscalizador al desempeñar sus funciones encuentre que en la mayoría de las empresas comerciales se detectan casos de incumplimiento de los deberes que todo comerciante sabe que debe cumplir, porque es a través de la recaudación de los tributos como el Estado logra los ingresos necesarios para hacerle frente al gasto público.

Por otro lado, aunado a la obligación que impone el Estado, se encuentra la inobservancia de la obligación tributaria, y es que, el contribuyente debe considerar que frente al incumplimiento están las sanciones administrativas aplicables a quienes infringen la normativa tributaria en materia de deberes formales. Precisamente, la reforma tributaria 2020, se debió a las sanciones, las cuales ya no se calculan de acuerdo al valor de la Unidad Tributaria, ahora luego de la reforma se establece según lo que contempla el artículo 99 COT, con relación a los ilícitos tributarios formales, además de la clausura del local por un tiempo determinado, la imposición de la multa de acuerdo al tipo de cambio oficial que publique el Banco Central de Venezuela, que genera cantidades tan altas, que muchas veces son imposibles de pagar.

Otro asunto importante sobre las sanciones, es que el incumplimiento de los deberes formales acarrea efectos tanto de orden legal como económico, lo que significa por ejemplo; la clausura del local por un tiempo determinado que depende de la sanción, esta situación le perjudica enormemente al comerciante, porque estaría en juego la estabilidad económica de su negocio a parte de la multa que debe cancelar. Son hechos relevantes para la investigación, porque se refuerza el deber que tiene el comerciante de conocer sus obligaciones tributarias y las consecuencias que se presentan al infringir la ley.

Capítulo II

Marco Teórico

Antecedentes de la Investigación

Planteado el problema y establecidos los objetivos de la investigación, es preciso definir los aspectos teóricos que sustentan la presente investigación. En la realización de la misma se efectuó una revisión de diversos trabajos relacionados con la obligación tributaria, que servirán como referencia para sustentar la investigación. Por lo tanto, se recopiló información extraída de varias investigaciones anteriores que guardan relación con las causas de incumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario, debido a ello, toda la información que se extraiga de las distintas fuentes bibliográficas servirán como soporte para explicar los antecedentes.

Los antecedentes están constituidos por investigaciones o documentos bibliográficos realizados previamente, que de manera directa o indirecta se relacionan con el cumplimiento de las prestaciones tributarias y con el control que lleva el órgano recaudador y fiscalizador, como medida preventiva para garantizar el pago de los tributos, como lo ordena la normativa tributaria venezolana. Está conformado por los siguientes subtítulos: antecedentes de la investigación, bases teóricas, definición de términos básicos, sistema de variables, operacionalización de variables, bases legales.

El marco teórico puede ser definido como, “el compendio de una serie de elementos conceptuales que dan respuesta a los objetivos específicos” Durán, Apalmo, Marín y Ferrer (2011, p.35). Cabe agregar que también en cualquier investigación debe haber una base de conocimientos que le sirva de apoyo a la investigación. Por lo tanto, “a esta base de conocimientos

que le permite al investigador identificar su punto de partida al estudio y fijar una postura conceptual para interpretar sus resultados, se le ha denominado marco teórico”. (Hurtado, 2012, p.185).

Comprende entonces este capítulo las teorías y conocimientos sobre el estudio de los deberes formales, en el sentido de conocer si los contribuyentes ordinarios objeto de estudio, cumplen con los deberes formales establecidos en el artículo 155 del Código Orgánico Tributario venezolano 2020, (en lo adelante COT), así como con los deberes establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. La investigación se efectúa directamente con los contribuyentes ordinarios ubicados en el sector la Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida.

Aunado a lo anterior, un antecedente de la investigación se consiguió en la publicación realizada en enero 2020 en Revista arbitrada de la Universidad Doctor Rafael Bellosó Chacín, en el Estado Zulia, cuyos autores son Bracho, Cárdenas y Vergara, publicaron un trabajo de investigación titulado “Evaluación del cumplimiento de deberes formales en Impuestos (I.S.L.R.) e (IVA) en Thronson Internacional de Venezuela. La investigación tuvo como objetivo evaluar el cumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en la empresa Thronson Internacional de Venezuela, C.A. La Metodología fue documental, diseño no experimental, tipo transversal. El instrumento fue un cuestionario de (49) ítems, con respuestas dicotómica, evaluado por (3) expertos. Los resultados evidenciaron que se cumple con lo establecido en las diferentes normas y leyes conforme al cumplimiento de los deberes formales.

Otro antecedente fue un estudio realizado por Gualpa, Peralta, Yamasqui, Giler de la Universidad Católica de Cuenca, Ecuador, publicado en julio 2020, titulada “Causas del

incumplimiento de los deberes formales de contribuyente: Caso Azogues”, en la cual se analizan datos de fuente primaria y de corte descriptivo. Se realizó una revisión bibliográfica, se aplicaron entrevistas a expertos y encuestas a los contribuyentes. Los resultados tabulados muestran información referente al conocimiento de los deberes formales, causas para el incumplimiento y las sanciones recibidas por el contribuyente, determinando que una de las mayores infracciones se da por la falta de emisión de comprobantes de venta. Se concluyó que el nivel de instrucción formal no influye en la capacidad de cumplimiento de la cultura tributaria, debiéndose ejercer mayor control en las diferentes parroquias rurales y urbanas, apoyándose en mecanismos y tecnologías que procuren el cumplimiento voluntario.

El trabajo de investigación es descriptivo, observacional, con un enfoque cuantitativo, analizando datos de fuente primaria, obtenidos mediante entrevistas a expertos y encuestas aplicadas a los contribuyentes, tomadas en un determinado momento en el tiempo. La técnica de recolección y análisis de datos para el desarrollo de la presente se realizó mediante técnicas de observación directa, al realizar vinculación con la sociedad en la ciudad de Azogues; así como entrevista a grupo de expertos en el tema a tratar y encuesta aplicada a los contribuyentes. La población de análisis lo constituyen 7.090 contribuyentes inscritos en el RUC en estado activo en la ciudad de Azogues para el año 2018. De donde se obtuvo la muestra, obteniendo una muestra de 67 encuestados (contribuyentes).

Para el análisis de los datos recolectados, se tabulan las respuestas separando por género, edades y nivel de educación, para establecer si el comportamiento en el cumplimiento de los deberes es afectado por el nivel de educación. De la recopilación de datos e información proporcionada por la administración tributaria se obtuvo como resultados: Las 67 personas encuestadas respondieron a 21 interrogantes relacionadas con el cumplimiento de los deberes

formales, las razones para no cumplir algunas de ellas, las causas y consecuencias de este incumplimiento, el cuestionario fue elaborado, revisado y validado por el grupo de investigación. Las 33 encuestadas de género femenino y 34 de género masculino, se distribuyen por nivel de instrucción y edad.

Otra investigación ha sido la efectuada por Navas, Bermúdez y Silvestre, (2020), quienes publicaron un artículo científico en revista arbitrada venezolana del Núcleo Universidad del Zulia, de la Costa Oriental del Lago, denominado “Incumplimiento de deberes formales en materia de impuesto al valor agregado y clausura de establecimientos”. El objetivo de la investigación fue describir la relación que existe entre el incumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto al Valor Agregado y la clausura de establecimientos en Venezuela. A la vez la investigación describe las sanciones aplicables a los contribuyentes del mencionado impuesto.

Para sustentar la investigación se tomó como base teórica el conjunto de normas que rigen el sistema tributario venezolano y el impuesto al valor agregado. Adicional a ello, se utilizó como referencia, diferentes textos relativos al tema. La metodología utilizada es de tipo documental y descriptiva. Los resultados obtenidos en esta investigación permiten conocer la existencia de la sanción de clausura temporal del establecimiento previsto en los artículos 101 y 102 del Código Orgánico Tributario como pena ante el incumplimiento de las formalidades en los libros de compra y venta, así como en la emisión de facturas.

Pérez y Romero (2017), realizaron en la Universidad de Carabobo, un Trabajo de Grado presentado para optar al título de Abogado, titulado “Programa de formación en fiscalización de los contribuyentes en el cumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto al Valor Agregado”, cuyo objetivo general es proponer un programa de formación en fiscalización de los

contribuyentes en el cumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto al Valor Agregado en la comunidad aledaña a la avenida 190 del Municipio Naguanagua.

La investigación se tipifica en un estudio cuantitativo de tipo proyectivo, con un diseño de investigación de campo. La población estuvo constituida por la comunidad aledaña a la avenida 190 del Municipio Naguanagua. La muestra estuvo constituida por 40 personas que habitan en dicha comunidad. La Técnica de Recolección de datos fue la encuesta y el instrumento fue un cuestionario constituido por 14 preguntas dicotómicas. Para la validez de este instrumento se recurre a la validación de expertos tanto en el área tributaria como en el área metodológica, y su confiabilidad de calculó a partir del coeficiente Kuder-Richardson.

La conclusión de la investigación fue que con el trabajo realizado en la comunidad, con la elaboración de un programa de formación, se contribuyó con la capacitación de los ciudadanos que hacen vida en los alrededores de la avenida 190 de Naguanagua en deberes y derechos tributarios, así como en el valioso papel que representan para el cumplimiento de los deberes formales de los comerciantes de la comunidad en materia de Impuesto al Valor Agregado, esto a través de la fiscalización ciudadana, se logró señalar métodos o maneras en materia de fiscalización para solventar las necesidades y en consecuencia la solución del problema.

Por último, otra investigación es la realizada por Meléndez, (2015), y presentada en la Universidad de Carabobo, del Estado Carabobo, Venezuela, denominada “Factores que determinan el incumplimiento por parte de los contribuyentes de los deberes formales en el Impuesto sobre la Renta”, tuvo como objetivo general evaluar los factores que determinan el incumplimiento por parte de los contribuyentes de los deberes formales en el Impuesto sobre la Renta. Su propósito fue verificar, comprobar y conocer el grado de cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes del Municipio Sucre Cagua del Estado Aragua.

Fue una investigación de tipo descriptiva, analítica, con un diseño de investigación de campo. La población estuvo representada por 30 comerciantes de Cagua y cuatro personas que trabajaban en el Departamento de Asistencia al Contribuyente del SENIAT en el Municipio Sucre, Cagua Estado Aragua. Para recolectar los datos se aplicó la técnica de la encuesta a través de un instrumento conformado por un cuestionario con 16 preguntas cerradas y una entrevista conformada de 12 preguntas alternativas de respuestas. Los resultados obtenidos determinaron el incumplimiento por parte de los contribuyentes de los deberes formales en materia de ISLR.

Bases Teóricas

A manera de sustentar la investigación, se exponen las referencias teóricas y conceptuales de investigaciones que han sido realizadas por diferentes autores, que servirán de soporte al planteamiento realizado y a los objetivos propuestos, para llegar a los resultados esperados. Una vez analizados cada uno de los elementos que influyeron en el cumplimiento de los deberes formales tributarios relacionados con el impuesto al valor agregado, se presentarán las bases legales y la definición de términos básicos que guardan relación con el área tributaria.

El Sistema Tributario Venezolano

El Sistema Tributario está constituido por un conjunto de tributos que conforman la estructura tributaria de un país. Bien lo señala Villegas (ob. cit), al decir que el Sistema Tributario, está constituido por el conjunto de tributos vigentes en un país en determinada época. Se encuentra regido por todos los principios que establece la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y los diversos deberes que le impone a todos los ciudadanos, incluso a los que no sean venezolanos, la obligación que tienen de contribuir con los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley. Es necesario enfatizar que los deberes formales establecidos en el artículo 155 del COT, están referidos a las obligaciones que la

normativa tributaria impone en principio a los contribuyentes, responsables o terceros para colaborar con la Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones.

Así mismo, el Sistema Tributario venezolano, viene a constituir el instrumento por el cual los entes públicos obtienen ingresos para cumplir con el pago de los impuestos debidos a la Administración Tributaria, efectúa sus actividades económicas y cumple su función recaudadora de los tributos, para prevenir los excesos fiscales, hacer más efectiva, justa y transparente la recaudación y fiscalización de los tributos.

Es el Estado quien ejerce su poder tributario, con el fin de obtener de los particulares los ingresos necesarios que sirvan para costear el gasto público, alcanzar la armonización y bienestar del bien común. Sin embargo, este poder tributario tiene ciertos límites dentro de los cuales el Estado ejerce su potestad para crear y exigir el pago de los tributos, respaldado por el artículo 7 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), que establece la base fundamental del ordenamiento jurídico de un Estado, en su contenido señala: “La Constitución es la norma suprema y el fundamento del ordenamiento jurídico. Todas las personas y los órganos que ejercen el Poder Público están sujetos a esta Constitución”. (p.26)

De la norma transcrita se observa el rol que cada uno de los actores debe desempeñar, esto es, Estado y particulares, deben dar cumplimiento a la normativa sujetándose siempre al mandato constitucional y cumplir con las obligaciones que a cada uno le corresponde, en aras de brindar el mejor bienestar colectivo. Los tributos se convierten en un instrumento necesario para lograr los fines del Estado. Así las cosas, el Sistema Tributario venezolano se rige sobre las bases legales claramente definidas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, como principal fuente de la tributación. Se encuentra regulada por la siguiente normativa jerárquica de leyes a saber: La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Tratados, Convenios y

Acuerdos, Código Orgánico Tributario, Leyes y Decretos, Reglamentos, Resoluciones, Ordenanzas, Providencias.

Los Tributos en Venezuela

La tributación venezolana se concibe siempre respaldado por sus normas jurídicas atinentes a los tributos, pertenecientes al Derecho Tributario dentro del contexto social y de justicia, porque regula las relaciones entre el Estado y los particulares. Razón por la que el sistema tributario de un país depende de los tributos que sus propias leyes establezcan, son exigidos por el Estado en virtud de su poder de imperio. Para sustentar lo antes expuesto, es preciso introducir algunos conceptos básicos del significado de los tributos como aproximación al tema central de esta investigación.

Rivero (2011) en el Léxico Tributario Integral lo definió como “Prestación pecuniaria de carácter coactivo que el Estado u otro ente público impone a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público. Generalmente se divide en impuestos, tasas, precios públicos, contribuciones especiales, y exacciones parafiscales” (p.450).

A pesar de que en el ordenamiento jurídico venezolano no se ha dado una definición de lo que es un tributo, encontramos algunas definiciones doctrinarias y jurisprudenciales, como las que se citan: Moucharfiech (2013), escribió en el Manual venezolano de Derecho Tributario que el tributo de manera general es

Toda prestación patrimonial obligatoria-habitualmente pecuniaria-exigida a través de una ley por el Estado o cualquier ente público autorizado, en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de cubrir los gastos e inversiones que le demanda el cumplimiento de sus fines. (p.490)

Villegas (ob. cit) dice que Tributos son “prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (p.67).

De lo anterior se desprende que la recaudación y exigencia del pago de los tributos tiene rango constitucional, establecido en el artículo 133 al decir “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. Por otra parte, este principio también está presente en el artículo 317 de la Constitución, que establece “No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley...”

Por su parte Andará (2013) respecto al concepto de tributos desarrolla lo que a bien dijo la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en Sentencia de fecha 28 de noviembre de 2011, refiriéndose al criterio expuesto por la Sala Político Administrativa en Sentencia de fecha 27 de julio de 2006, señala que la doctrina ha desarrollado el concepto de tributo como el medio o instrumento por el cual los entes públicos obtienen ingresos; es decir, es el mecanismo que hace surgir a cargo de ciertas personas, naturales o jurídicas, la obligación de pagar a la Administración Tributaria de que se trate sumas de dinero, cuando se dan los supuestos previstos en la ley. En otras palabras, es la prestación en dinero que la Administración exige en virtud de una ley, para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines (p.4).

Clasificación de los tributos

La clasificación más aceptada por la doctrina y el derecho positivo es la que divide a los tributos en impuestos, tasas y contribuciones, siendo la clasificación que acoge la Constitución venezolana en el artículo 133 ya mencionado.

El Impuesto. Ha sido definido por el jurista Lenin Andará, en su obra Derecho Tributario (2013) como

...aquel ingreso exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o supuestos de naturaleza jurídica o económica que pone de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo (obligado por Ley al pago del tributo), como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes o la adquisición o gasto de la renta, y cuya característica primordial que lo diferencia de las otras especies de tributos, es que la materia gravada resulta independiente de toda actividad del Estado respecto del contribuyente, es decir, se adeuda por el simple acaecimiento del presupuesto de hecho previsto en la norma, indistintamente del destino concreto que la ley de haya asignado. (p.6)

Villegas (ob. cit) dice que, “el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos impositivos, siendo estos hechos impositivos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” (p.72).

Las Tasas. También Villegas (ob. cit), define a las tasas y contribuciones especiales. Para él las Tasas “son un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente”, esto

es, todo individuo que se beneficie de un servicio. Igualmente Villegas aporta otra definición refiriéndose en este caso a lo que él considera como contribuciones especiales.

Las Contribuciones especiales. Son “los tributos debidos a beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado” (pp. 90-104). A su vez se clasifican en

Contribuciones de mejoras y Contribuciones de seguridad social. Las primeras se refieren al pago que el Estado requiere con ocasión de la realización de una obra con fines de utilidad pública, y como resultado de ello, se incrementa el valor de los inmuebles de los particulares. Mientras que las Contribuciones de seguridad social o parafiscal, persiguen un fin social y son aportadas a entes de previsión social.

Principios Constitucionales Tributarios

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) establece los principios fundamentales del Derecho Tributario, estos principios constituyen los límites dentro de los cuales el Estado puede ejercer su potestad de crear y exigir tributos a través de los diferentes poderes. Constituyen en términos generales, la base del Sistema Tributario venezolano.

Principio de Legalidad. El Principio de Reserva Legal de la Tributación o de legalidad se encuentra establecido en la Carta fundamental en el artículo 317 en su primer aparte, el cual establece: “No podrán cobrarse impuestos, tasas ni contribuciones que no estén establecidas en la ley, ni concederse exenciones o rebajas ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes” (p.130). Este principio busca proteger a los ciudadanos, ya que se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley, extendiéndose a los beneficios fiscales.

De esta manera cualquier ingreso que el Estado pretenda obtener de los particulares, sea en forma de tributos, multas o sanciones debe estar contemplado en la ley, con ello se evita la

arbitrariedad y el abuso de la administración pública en contra de los derechos de los administrados. Es por esa razón que representa este principio una garantía esencial en el Derecho Constitucional, porque es la ley que emana del órgano constitucional quien tiene la potestad de legislar conforme al ordenamiento jurídico y los procedimientos establecidos por la misma Constitución para sancionar una ley.

Del mismo modo, este principio extiende su protección a los contribuyentes en su derecho de propiedad, establecido en el artículo 115 de la misma Constitución, propiedad que estará sometido a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés social, mediante sentencia firme y pago justo.

Finalmente, se concatena este principio con el artículo 3 del Código Orgánico Tributario (2020, p.3), al establecer “Solo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código las siguientes materias.

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

- Otorgar exenciones y rebajas de impuesto

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

- Las demás materias que les sean remitidas por este Código.

Este principio es el más importante en materia de tributación, porque protege al contribuyente contra los abusos de la administración pública. Del análisis anterior se puede concluir que, ninguna norma o ley, sea cual sea su jerarquía, puede estar por encima de lo dispuesto en todo el texto constitucional, la norma constitucional es la ley suprema y nada puede estar antes

que su ordenamiento jurídico, supremacía desarrollada en el contenido del artículo 7 constitucional.

“La Constitución es la norma suprema y el fundamento del ordenamiento jurídico. Todas las personas y los órganos que ejercen el Poder Público están sujetas a esta Constitución” (p.26). Esta norma establece la base y fundamento del ordenamiento jurídico de un Estado.

Principio de Igualdad. El contenido de este principio va orientado a lograr la justa distribución de las cargas públicas y el hecho de la igualdad se transforma en la protección de los derechos humanos. El fundamento legal de este principio se encuentra en el artículo 21 de la Constitución, el cual establece claramente: “Todas las personas son iguales ante la Ley” (p.31). Se concatena con el contenido del artículo 133 ejusdem, que establece: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley” (p.69).

Sin embargo, esta igualdad significa desde el contexto tributario, que se debe mantener un trato igualitario a los contribuyentes, tomando en consideración la distribución equitativa en las contribuciones; es decir, se equipara este principio al de capacidad contributiva, a mayor ingreso, mayor carga tributaria, quien más tiene, más aporta.

Principio de Capacidad Contributiva. El sistema tributario venezolano, visto desde la nueva Constitución, propugna entre los valores supremos del Estado venezolano un modelo de Estado Social de Derecho y de Justicia, la creación de los tributos por parte del Estado tiene una sola razón de ser, que toda persona cooperen con las cargas públicas para contribuir con el gasto público, pero orientado siempre al principio de justicia tributaria y según la capacidad económica del contribuyente.

Principio de progresividad o de proporcionalidad. Exige este principio que la carga de fijar los tributos a las personas que coadyuvan con el gasto público sea en proporción a sus ingresos o capacidad contributiva, de conformidad con el contenido del artículo 316 de la Constitución vigente, al señalar que “El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica de o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad...” (p.130).

El término progresividad se refiere a impuestos, como el de la renta, lo que quiere decir, que el contribuyente pagará según la proporción de sus ingresos.

Principio de la No Confiscatoriedad. La no confiscación se establece en la fase final del artículo 317 de la Constitución, al señalar tácitamente: “Ningún tributo puede tener efectos confiscatorios” (p.130), se complementa con lo consagrado en el artículo 115 ejusdem, que protege el derecho de propiedad, en aras de garantizar su inviolabilidad y prohibiendo la confiscación.

Como se ha dejado establecido, la aplicación de los tributos abarca todo el proceso tributario, por el cual, la información y asistencia a los obligados tributarios ocupan un papel trascendental para el buen funcionamiento del sistema, ya que, su correcta y adecuada prestación es de vital importancia para que los obligados tributarios como colaboradores necesarios que son de la Administración Tributaria, puedan proceder de modo correcto en el ejercicio de sus derechos y en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Obligación Tributaria

En términos generales, la obligación tributaria es el vínculo jurídico que nace de una relación jurídica, entre el Estado y los particulares. El sujeto pasivo o contribuyente está sometido al poder de imposición que da lugar a una prestación jurídica patrimonial. Confluye una obligación de dar,

que en términos tributarios significa pagar el tributo y de una obligación de hacer, por ejemplo, declarar el impuesto, lo cual representa el cumplimiento de un deber formal. La obligación tributaria se encuentra definida en el artículo 13 del Código Orgánico Tributario de la manera siguiente:

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

(p.4)

En efecto, al producirse el hecho imponible que establece la ley para tipificar el tributo, nace la obligación tributaria, significa que el sujeto pasivo se coloca en la situación descrita por la ley, se produce el hecho imponible que genera una obligación tributaria, que puede ser de dar, hacer o no hacer algo que la ley le exige. Autores como Moya (2014), la definen como un vínculo jurídico en el cual una persona en calidad de sujeto pasivo, queda obligada al pago de una suma de dinero por concepto de tributos y accesorios, siempre y cuando ocurra el presupuesto de hecho establecido en la ley (p.185).

Dentro de las anteriores definiciones se puede extraer la figura del sujeto pasivo, quien es el obligado a dar cumplimiento al pago de los tributos, bien sea como contribuyente o en calidad de responsable, como se explica en el capítulo anterior.

El sujeto activo. El Estado, facultado por las potestades que le otorga la Constitución para exigir al sujeto pasivo el cumplimiento de su obligación, el pago del tributo.

Sujeto pasivo. El artículo 22 del Código Orgánico Tributario define a los contribuyentes

Contribuyentes. “Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible” (p.4). Esta condición puede recaer en personas naturales, jurídicas y en entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional. El contribuyente, es la persona que paga la suma determinada por concepto de impuesto, es el responsable directo.

Responsables. El artículo 19 COT señala otro tipo de contribuyentes como los responsables, también son sujetos pasivos y aun cuando no son directamente contribuyentes, por mandato de la ley deben cumplir los deberes y obligaciones atribuidas al responsable directo como es el contribuyente. Otra categoría de contribuyentes o sujetos pasivos lo constituyen los:

Responsables Directos, en calidad de retención o de percepción, personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, así lo establece el artículo 27 del COT.

La Administración Tributaria en Venezuela

El Sistema Tributario en Venezuela ha constituido el fortalecimiento del Derecho Tributario venezolano, resaltando la importancia que tiene para la tributación del país, el ser un sistema integrado por el conjunto de tributos vigentes en un país y en una época determinada. Era necesario que este sistema fuera regulado por el Derecho, y se origina el Derecho Tributario con el fin de regular los impuestos.

Constitucionalmente se ha establecido la obligación de todos los venezolanos de contribuir con el gasto público mediante el pago de los tributos, atendiendo al principio de generalidad y de progresividad, de acuerdo con la capacidad económica de cada uno de los sujetos pasivos tributarios. En épocas pasadas Venezuela obtenía sus ingresos de la renta petrolera, esto la hacía, la industria más importante del país por ser la fuente primaria en la obtención de recursos públicos para cubrir las necesidades colectivas; sin embargo, estos recursos con el paso del tiempo y la

mala administración financiera no bastaban para cumplir con las necesidades básicas del país, se hizo insuficiente, fue necesario acudir a los tributos, aplicados de manera obligatoria para todos conforme al principio de generalidad. Posteriormente y gracias a la modernización del sistema tributario se buscaron nuevos recursos, mejor organización y planificación en el sistema tributario venezolano.

Se desprende entonces que, debido a los grandes esfuerzos por mejorar la recaudación de tributos y motivar e incentivar el cumplimiento de la obligación tributaria, surge en el año 1984 la primera propuesta con la implementación de una administración para el impuesto al valor agregado, con el nacimiento del Sistema Tributario venezolano. Como estímulo al contribuyente y en aras de controlar la recaudación de los ingresos de los venezolanos, hubo la necesidad de fortalecer la administración fiscal en nuestro país, utilizando tecnología nueva que controlara mejor la administración de los recursos públicos a través de los impuestos, para lo cual se moderniza el sistema tributario con el nacimiento de un órgano que administrara mejor el dinero de los venezolanos y conocer en qué y cómo se utilizaría.

Así surge el órgano encargado de controlar, recaudar y administrar el dinero que los contribuyentes aportan mediante el pago de los tributos, para el fortalecimiento y cumplimiento de los fines de la Nación, denominado Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), encargado tanto del sistema aduanero como de la administración tributaria.

La Administración Tributaria en Venezuela está basada en el principio de Reserva Legal y es el ente encargado por el Ejecutivo Nacional para realizar la recaudación, ejecutar procedimientos de fiscalización y determinación de los tributos, controlando y ejerciendo una inspección sobre las actuaciones de los entes pasivos, está facultado para asegurar el cumplimiento

de las obligaciones tributarias según normas y leyes establecidas luego de determinar el hecho imponible.

Competencia. Sobre la base de lo anteriormente expuesto, es necesario recordar, que el Régimen Tributario Nacional se encuentra dentro del marco legal establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. El artículo 136 de este instrumento legal afirma que el Poder Público se distribuye de manera vertical entre el Poder Nacional, el Poder Estatal y el Poder Municipal, a su vez, el Poder Público se divide en los cinco Poderes; Legislativo, Ejecutivo, Judicial, Ciudadano y Electoral, cada una de estas ramas tiene sus propias funciones y sus órganos colaboraran entre sí, con la realización de los fines del Estado.

Sus competencias están claramente definidas en el artículo 156 constitucional, numeral 12, esto fundamentado en la Potestad Tributaria que tiene el Estado para crear unilateralmente tributos y exigir el pago de estos a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial, que en términos financieros son llamados tributos. El Estado a través de sus órganos exige el cumplimiento del pago de los tributos, para lo cual tiene establecido determinados procedimientos administrativos con el objeto de poder exigirlos cuando el obligado tributario ha dejado de cumplir de manera voluntaria. Estos procedimientos administrativos cobran fuerza con la aparición del Estado de Derecho.

Por consiguiente, la manera de exigir el cumplimiento del pago de los tributos es a través de un acto administrativo emitido por la administración tributaria, esto significa una serie de actos en que se concreta la actuación administrativa para la realización de un fin, que constituyen la garantía que tienen los ciudadanos de que esta serie de actos emitidos por la administración es conforme con el ordenamiento jurídico existente en la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos y en el Código Orgánico Tributario.

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria cuyas siglas se lee (SENIAT), surge a partir del momento en que sucede la fusión entre Aduanas de Venezuela, Servicio Autónomo (AVSA), creado el 21 de mayo de 1993, en reemplazo de la Dirección General Sectorial de Aduanas del Ministerio de Hacienda y el Servicio Nacional de Administración Tributaria (SENAT), este último órgano se crea el 23 de marzo de 1993, en reemplazo de la Dirección General Sectorial de Rentas del Ministerio de Hacienda. Luego el 10 de agosto de 1994, a través del Decreto número 310, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 35,525 del 16 de agosto de 1994, se crea el SENIAT como resultado de la fusión de estas dos instituciones.

Este órgano surge como producto de un proceso de modernización, con el objetivo de incrementar la recaudación de los impuestos, bajo la fiscalización y control para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Así mismo, crear incentivos para promover una cultura tributaria, que sea capaz de concienciar a los venezolanos en el cumplimiento voluntario y total de sus obligaciones para disminuir la evasión fiscal.

El SENIAT es también el órgano de ejecución de la administración tributaria nacional de Venezuela, es una institución que ejerce la administración eficiente de todos los procesos tributarios, cumple labores de control y recaudación de los tributos en todo el territorio del país. Debe velar por el buen cumplimiento de la obligación tributaria principal y accesorio, por parte de los sujetos pasivos, sea contribuyente o responsable. Estas obligaciones accesorias lo constituyen los deberes formales, que en virtud de la ley están obligados a su cumplimiento.

La modernización de esta institución ha sido un modelo exigente y ambicioso, que plantea el desarrollo económico y social del país, de manera que impulse la cultura tributaria y el

cumplimiento de las obligaciones aduaneras y tributarias basado en el pago voluntario por parte de todos los contribuyentes.

Según lo establece el artículo 2 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (2015), es un servicio autónomo, sin personalidad jurídica, con autonomía funcional, técnica y financiera, adscrito al Ministerio con competencia en materia de economía y finanzas (p.22). Por su parte el artículo 7 establece que este servicio actuarán bajo la dirección del (de la) Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, quien será la máxima autoridad.

Tributos que cobra el SENIAT

En ejercicio de la competencia que le ha sido conferida sobre la potestad tributaria nacional tiene bajo su responsabilidad la recaudación de los ingresos nacionales procedente de las personas naturales y jurídicas que provienen del pago de los siguientes impuestos:

Impuesto sobre la Renta. Es una de las principales contribuciones dinerarias contempladas para personas naturales y jurídicas. Es de carácter obligatorio y se calcula según los ingresos que las personas naturales o jurídicas han obtenido a lo largo de un determinado año fiscal. Establece el pago que el sujeto pasivo debe hacer al Estado en base a su enriquecimiento neto obtenido anualmente.

Impuesto al Valor Agregado (IVA). Es un impuesto general destinado a gravar todo lo relacionado con entrega de bienes, prestación de servicios, importaciones de carácter definitivo, exportaciones de bienes muebles y servicios no declarados exentos o por dispensas concedidas por el Ejecutivo Nacional. Tiene naturaleza indirecta, esto es, la carga es en base al consumo, independientemente del sujeto que adquiera los bienes y servicios objeto de gravamen y sea cual sea su capacidad contributiva.

Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos. Es un impuesto de naturaleza directa, personal y progresiva, cuya carga está dada por la transmisión gratuita de bienes por causa del fallecimiento; es decir, el hecho imponible está configurado por la desaparición física de una persona. Debe ser cumplido por cualquier beneficiario de herencias y legados que incluyan bienes muebles o inmuebles, derechos y acciones que estén dentro del territorio nacional.

Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco. Aplica sobre cigarrillos, tabacos y otros productos procedentes del tabaco, elaborados en el país o fuera de él para su consumo interno.

Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas. Se aplica a la fabricación, distribución y venta de bebidas con alcohol etílico dentro del territorio nacional, así como su importancia. Incluye la elaboración de vinos naturales, sangrías, mistelas de fermentación, sidras y cerveza.

Impuesto sobre Actividades de Juegos de Envite y Azar. Se incluyen en este impuesto todas las actividades tendentes a explotar, operar u organizar juegos de envite o azar que lleven a cabo personas naturales, jurídicas o entidades económicas (loterías, espectáculos hípicos, salas de bingo, casinos y máquinas tragapapeles) dentro del territorio nacional.

Deberes Formales regulados en el artículo 155 COT

El Sistema Tributario está constituido por todo el conjunto de tributos vigentes en un país determinado y en distintas épocas, lo cual demuestra que cada base legal de un país es distinto, esto depende del ordenamiento jurídico tributario que se tenga en cada país aplicable en materia tributaria, tanto para controlar que toda esta normativa se cumpla como lo dispone la ley, pero también para sancionar en caso de incumplimiento de los deberes, por parte del sujeto pasivo.

Anteriormente se habló del SENIAT como órgano controlador y recaudador, es también el órgano de ejecución de la administración tributaria, es una institución que ejerce la administración

eficiente de todos los procesos tributarios, cumple labores de control y recaudación de los tributos en todo el territorio del país. Tiene en sus manos velar porque los sujetos pasivos, sean contribuyentes o responsables, den fiel cumplimiento a la obligación tributaria principal y accesoria, como los deberes formales. Entre sus estrategias está, lograr mayor eficiencia en la recaudación de los tributos y poner en funcionamiento el plan evasión cero como fin para reducir la morosidad fiscal, creando conciencia en la población y sobre todo en los comerciantes para que cumplan con sus deberes tributarios.

Conviene recordar que este plan se puso en marcha a partir del año 2003 y entre sus objetivos estaba el de revisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a las que está sometido el sujeto pasivo, constatar que se cumpla con los deberes formales, sobre todo, de aquellas obligaciones que tiene que ver con el impuesto al valor agregado (IVA), por ser este impuesto, el que más se infringe, el de mayor evasión en el país, además de la relación que guarda con la investigación.

Es necesario enfatizar sobre la normativa tributaria referente a los deberes formales; el COT dedica el Capítulo II del Título IV, artículo 155, a los Deberes Formales de los Contribuyentes, Responsables y Terceros. En él se enumeran las obligaciones que tienen los contribuyentes, responsables y terceros frente al Estado. En la actualidad esta obligación cobra gran importancia en materia de tributos, por ser de manera obligatoria que todo sujeto pasivo cumpla con la normativa y lineamientos que la misma Administración Tributaria impone, so pena de las sanciones a que se hace acreedor.

En este sentido, Jarach (1996) define los deberes formales diciendo que son “las obligaciones que la ley o las disposiciones reglamentarias y, aun las autoridades de aplicación

de las normas fiscales, por delegación de la ley, impongan a contribuyentes, responsables o terceros para colaborar con la administración en el desempeño de sus cometidos” (p.424).

De esta definición se puede extraer que los deberes formales son todas las obligaciones que la ley impone a los sujetos pasivos de la relación tributaria, a fin de colaborar con la Administración Tributaria, a través del pago de tributos, en los plazos y de la forma establecida en las leyes tributarias. Seguidamente se mencionan los deberes formales exigidos por la Administración Tributaria, desarrollados en el artículo 155 (COT, 2020). Estos deberes comprenden:

- Cuando lo requieran las leyes y reglamentos deben llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales

- Inscribirse en los registros pertinentes

- Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y actuaciones de la Administración Tributaria

- Solicitar a la autoridad correspondientes permisos previos o de habilitación de locales, presentar dentro del plazo fijado las declaraciones

- Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales

- Colaborar con los funcionarios en casos de inspecciones y fiscalización

- Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando sea requerido

- Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a alteración de su responsabilidad

- Exhibir los documentos necesarios donde conste el funcionamiento de las operaciones que constituyan hechos imposables

- Cumplir las resoluciones, órdenes, providencias dictadas por los órganos competentes.

Deberes Formales regulados en la Ley de Impuesto al Valor Agregado (LIVA)

Partiendo de las anteriores consideraciones, también los contribuyentes ordinarios que menciona la Ley de Impuesto al Valor Agregado (LIVA en lo adelante), deben cumplir con los siguientes deberes:

Llevar los libros contables. Es importante que el contribuyente tenga presente que todas las operaciones realizadas por los comerciantes, empresarios y demás entes económicos, deben estar asentadas en estos libros, lo que significa, que deben llevar de acuerdo a lo establecido en el Código de Comercio, tanto los libros principales como los auxiliares. Específicamente el artículo 32 señala:

Todo comerciante debe llevar en idioma castellano su contabilidad, la cual comprenderá obligatoriamente, el libro Diario, el libro Mayor y el de Inventarios. Podrá llevar además, todos los libros auxiliares que estime conveniente para el mayor orden y claridad de sus operaciones. (p.157)

Como bien lo ordena el Código Orgánico Tributario, estos libros contables deben ser llevados conforme a las normas legales y a 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 o responsable.

De acuerdo al contenido del artículo 56 de la LIVA es obligación de los contribuyentes llevar los libros, registros y archivos adicionales que sean necesarios, Es obligación de todo comerciante o contribuyente, conservar en forma ordenada, los libros, facturas y todos los documentos contables de que disponga y que sean utilizados para efectuar los asientos y registros correspondientes. Posteriormente de acuerdo a sus operaciones contables deben registrar cada una

de sus operaciones, incluso, las que no sean gravables con el impuesto establecido en la LIVA, registrar las facturas nuevas o documentos equivalentes, notas de crédito y débito. Las operaciones deben registrarse en el mes calendario en que se consideren perfeccionadas, con excepción de las notas de crédito y débito que serán registradas en el mes calendario en que sean emitidas o reciban los documentos que las motivan. Igualmente la Administración Tributaria puede establecer mediante normas de carácter general, los términos y condiciones para la realización de los asientos contables y demás anotaciones producidas a través de procedimiento mecánico o electrónico (p.71).

Al respecto, es necesario que el contribuyente ordinario también lleve los libros de compra y de ventas, en donde se registren cronológicamente todas las operaciones, incluso aquellas que no fueran gravables con el impuesto, igualmente las facturas, las notas de crédito, notas de débito, que se llenarán conforme lo establece el Reglamento de LIVA.

Inscribirse en los registros correspondientes. Se trata del Registro de Información Fiscal (RIF) que toda persona natural o jurídica debe cumplir. El Glosario del SENIAT (2012) lo define como “un registro especial creado por la Administración Tributaria, por disposición de la ley, con el propósito de llevar un control de todas las personas naturales, jurídicas o entes colectivos, susceptibles de ser calificadas como sujetos pasivos de la obligación tributaria” (p.46). Sumado a esto se encuentra el deber que tiene todo comerciante contribuyente de colocar el número de inscripción del RIF en todos los documentos, declaraciones y actuaciones de la Administración Tributaria. El artículo 51 de la LIVA con relación a los registros expresa:

La Administración Tributaria llevará un registro actualizado de contribuyentes y responsables del impuesto conforme a los sistemas y métodos que estime adecuados. A tal efecto, establecerá el lugar de registro y las formalidades,

condiciones, requisitos e informaciones que deben cumplir y suministrar los contribuyentes ordinarios y responsables del impuesto, quienes estarán obligados a inscribirse en dicho registro, dentro del plazo que al efecto se señale. (p.70)

De este enunciado principal se deducen otras obligaciones, como es el caso en el que el contribuyente tenga más de un establecimiento que realicen operaciones gravadas, están obligados a realizar un registro por cada uno de sus establecimientos e informar la sede u oficina donde centralice el cumplimiento de sus obligaciones. Así mismo, si el contribuyente incumple con los requisitos antes señalados la Administración Tributaria procederá de oficio a realizar el RIF, imponiendo las respectivas sanciones.

Presentar dentro del plazo fijado las declaraciones y pagar el impuesto debido. Este deber formal corresponde a uno de los que mayormente se infringe, en el sentido que no se enteran los montos reales. Es obligación de los contribuyentes ordinarios declarar y pagar el impuesto, en la forma como corresponde, así lo señala el artículo 47 de LIVA, “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” (p.70). En caso de incumplimiento de esta norma por parte de los sujetos pasivos, la Administración Tributaria procederá a la determinación de oficio en la forma prevista en el artículo 49 ejusdem.

Obligación de emitir documentos y Registros Contables. Este deber significa la obligación que tiene todo contribuyente ordinario de emitir la correspondiente factura por sus ventas, por la prestación de sus servicios y por todas las operaciones gravadas que realice, y se indicará por partida separada el impuesto que autoriza la ley, así lo señala el artículo 54 LIVA. Por otra parte, estas facturas pueden ser sustituidas por otros documentos si la ley lo dispone así. La Administración Tributaria podrá sustituir la utilización de facturas por el uso de las máquinas

fiscales o equipos que garanticen la inviolabilidad de los registros fiscales. En el mismo orden, dispone el artículo 57:

La Administración Tributaria dictará las normas que establezcan los requisitos, formalidades y especificaciones que deben cumplir en la impresión y emisión de la factura y otros documentos. En todo caso es obligatorio la facturación electrónica, sin embargo, también se permite la emisión de documentos por otros medios no electrónicos solo cuando exista limitación tecnológica. (p.71)

Estas facturas y documentos deben contener

-Numeración consecutiva y única de la factura o documento de que se trate. Si se trata de sucursales las facturas deben llevar una numeración consecutiva y única por cada sucursal o establecimiento. Si el contribuyente desarrolla actividades en más de un establecimiento o sucursal, debe emitir las facturas con numeración consecutivas única por cada establecimiento o sucursal.

-Número de Control consecutivo y único, cuando se trate de documentos elaborados por imprentas autorizadas, que se inicie con la frase "Nº de Control"

-Nombre completo y domicilio fiscal del emisor, si se trata de una persona natural; o - sociedad de hecho o irregular, consorcio u otro ente jurídico o económico.

-Número de inscripción del emisor en el Registro de Información Fiscal (RIF).

-Nombre completo del adquirente del bien o receptor del servicio, Registro de Información Fiscal (RIF) y número de identificación tributaria (NIT), en caso de poseer este último. - -

-Especificación del monto del impuesto según la alícuota aplicable, en forma separada del precio o remuneración de la operación.

Siguiendo el mismo orden, los documentos deben también conservarse en forma ordenada, de acuerdo al contenido del artículo 56 de la LIVA, los contribuyentes deben llevar los libros, registros y archivos adicionales y abrir cuentas especiales. Además, deben conservar en forma ordenada, mientras no esté prescrita la obligación, los libros, facturas y demás documentos contables como los medios magnéticos, discos, cintas y similares que se hayan utilizado para efectuar los asientos y registros correspondientes. 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 (p.71). Igualmente, el original de los documentos emitidos de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias establecidas, que sean anulados o sustituidos por cualquier motivo deberá ser conservado por los contribuyentes o responsables y tenerlos a disposición de las autoridades fiscales, mientras no esté prescrito el tributo. Artículo 58 LIVA, (p.72).

El hecho de llevar la contabilidad en las operaciones comerciales como un deber fiscal, constituye una obligación dispuesta en la ley, el no hacerlo es contradecir la normativa tributaria, lo que trae como consecuencia recibir las sanciones correspondientes.

Durante la vida de una empresa existe un conjunto de fases que se denominan procedimiento contable, que le corresponde al personal contable realizar los asientos, y se registran cantidades en los libros Diario y Mayor, se elaboran Estados Financieros, Balances, asientos de ajuste. En fin, todo este proceso contable puede ir desde el registro inicial de las transacciones hasta los Estados Financieros finales.

Los registros se refieren a todas las anotaciones, datos y variaciones que se operan en las cuentas (Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingreso y Egreso) por efectos de las transacciones mercantiles, y su objetivo es mostrar los resultados y la historia financiera de una empresa.

El registro de operaciones y datos en los libros contables es de gran importancia para el buen manejo de los negocios comerciales, ya que, gracias a ellos el comerciante además de llevar un orden, puede conocer en tiempo record el estado financiero actual de su empresa y en un tiempo determinado, porque allí se demuestran las ganancias o pérdidas que esté generando la empresa, es necesario y relevante para el cálculo del impuesto al valor agregado.

Mecanismos implementados por el Estado venezolano para controlar la evasión fiscal.

Anteriormente se dejó establecido lo que a bien dice la normativa tributaria respecto a los sujetos que deben cumplir los deberes formales establecidos en el COT; los contribuyentes, responsables y terceros. El artículo 81 ejusdem; señala que “constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias y se clasifican en formales, materiales y penales” (p.11). Como consecuencia de ello, la ley dispone de ciertos mecanismos procesales para investigar si el contribuyente cumple o no con los deberes que le impone la ley, basta con que el sujeto pasivo infrinja la norma para que se haga acreedor de las sanciones establecidas en el COT. Estos mecanismos son todos los procedimientos con que cuenta la Administración Tributaria para determinar si hubo alguna infracción violatoria de las normas tributarias y proceder al cobro de los impuestos e imponer las sanciones correspondientes.

Procedimientos que realiza la Administración Tributaria

Este órgano tiene las funciones establecidas en su propia ley y le son asignadas algunas competencias establecidas en el COT en cuanto a los procedimientos administrativos que le corresponden realizar, como el procedimiento de Verificación, Fiscalización y Determinación.

Procedimiento de Verificación. El artículo 182 establece que la Administración Tributaria podrá verificar las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables, a los fines de realizar los ajustes respectivos y liquidar las diferencias a que hubiere lugar.

Asimismo, la Administración Tributaria podrá verificar el cumplimiento de los deberes formales previstos en este Código y demás disposiciones de carácter tributario, y los deberes de los agentes de retención y percepción, e imponer las sanciones a que haya lugar. (p.24)

Algunos profesionales suelen referirse a los procesos de Verificación y Fiscalización como si fueran sinónimos, pero son dos procedimientos distintos. La verificación es la comprobación por parte de la Administración Tributaria del cumplimiento de los deberes formales, la comprobación de errores de cálculo o materiales en la determinación realizada por el contribuyente en su declaración de impuesto y el cumplimiento de las obligaciones de los agentes de retención y de percepción e imponer sanciones. El procedimiento de verificación está regulado en el Código Orgánico Tributario desde el artículo 182 hasta el artículo 186. Puede realizarse en la sede de la Administración Tributaria o en el domicilio del contribuyente o responsable.

En el caso en que la Administración Tributaria verifica que existen diferencias entre el tributo declarado y el pagado por el contribuyente, o en las cantidades pagadas a cuenta de tributo, la Administración Tributaria notificará al infractor mediante resolución la liquidación de los tributos resultantes de los ajustes o las diferencias de las cantidades pagadas a cuenta de tributos, con sus intereses moratorios y sanciones a que haya lugar. Igualmente, si la Administración Tributaria constata en la verificación, la comisión de ilícitos formales, puede mediante una resolución notificar al contribuyente la determinación de las sanciones que correspondan.

Procedimiento de Fiscalización y Determinación. La ley tributaria cuenta con los procedimientos para determinar en qué medida hubo incumplimiento. El artículo 187 COT es del

particular siguiente: “La Administración Tributaria dispondrá de amplias facultades de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias...” (p.20).

En el caso de la Determinación, tiene una serie de actos que declara o no la existencia de un crédito fiscal. Con la determinación se inicia la investigación sobre el deber del impuesto y termina con el quantum a pagar por impuesto. Siguiendo el procedimiento de la determinación se tiene:

- La Autodeterminación realizada por el propio sujeto pasivo una vez nacida la obligación.
- La determinación de Oficio; es la realizada por la Administración Tributaria en el caso que el sujeto pasivo hubiere omitido presentar la declaración o por incumplimiento en los casos en que no se exija declaración, cuando la declaración ofrezca dudas relativas a su veracidad o exactitud.
- Cuando el contribuyente debidamente requerido por la ley no exhiba los libros y documentos pertinentes o no aporte los datos necesarios para efectuar la determinación.
- Cuando la declaración no esté respaldada por los documentos, contabilidad u otros medios que permitan conocer los antecedentes y monto de las operaciones
- Cuando los libros, registros y demás documentos no reflejen el patrimonio real del contribuyente y las demás que determinen las leyes (Moya, ob.cit, p.205).

La determinación puede hacerse sobre base cierta o presuntiva. En el primer caso la administración cuenta con los elementos necesarios para conocer con certeza el hecho imponible y el monto del impuesto; sobre base presuntiva, en el caso que la administración no cuente con esos elementos para la determinación cierta, en este supuesto se hace sobre presunciones o indicios.

Fiscalización. La fiscalización consiste en examinar una actividad para comprobar si cumple con la normativa vigente. En el Código Orgánico Tributario (2020) desde el artículo 187 al artículo 204 se establece el procedimiento de Fiscalización y Determinación que ejecuta la Administración Tributaria sobre los contribuyentes, a diferencia de la verificación, no está dirigida a determinar ajustes devenidos de errores de cálculo u omisiones. La fiscalización tiene como objetivo la determinación de oficio de la obligación tributaria, es decir, la Administración Tributaria cuantifica el importe del tributo al que está obligado el contribuyente. En este caso, de existir alguna diferencia entre el impuesto que calcula y declara el contribuyente, con respecto al que determina de oficio la Administración Tributaria, se generará entonces un Acta Fiscal de Reparación.

Una fiscalización antes de ser llevada a cabo debe contar con una Providencia Administrativa, la cual será notificada al contribuyente indicando el tributo, período fiscal, elementos constitutivos de la base imponible a fiscalizar, identificación de los funcionarios actuantes. Deben ser funcionarios públicos, ya que no está permitido que particulares realicen esta tarea específica que implica invadir la esfera privada del contribuyente relativa a documentación comercial, libros contables, registros, operaciones, cuentas bancarias y demás elementos que se relacionen con la actividad económica generadora del tributo.

El Código Orgánico Tributario no señala un plazo de tiempo de duración de la fiscalización, queda a discreción del fiscal culminar la misma en un período de tiempo prudencial. El Acta Fiscal de Reparación ha de ser notificada al contribuyente, en ella se deja constancia de los hechos evidenciados en el procedimiento de fiscalización. El plazo para presentar la declaración omitida o rectificar la presentada y pagar el tributo es de 15 días hábiles desde la notificación del acta fiscal, cumplido el mismo sin que el contribuyente acepte el reparo contenido en el acta fiscal,

se da inicio automáticamente a la fase procedimental del Sumario Administrativo, dándose al contribuyente un plazo de 25 días hábiles para que presente sus defensas o descargos, a lo que se deben sumar además, 15 días hábiles adicionales para el lapso de pruebas, los cuales se podrán prorrogar conforme se cumplan los supuestos previstos en la norma.

En el caso de que la fiscalización estime correcta la situación tributaria del contribuyente o responsable, se deberá levantar y notificar al contribuyente un “*Acta de Conformidad*”. Si el contribuyente estuviere en desacuerdo con el acta fiscal, si así lo desea, puede presentar defensa contra la misma. Finalizado el lapso para que el contribuyente presente su defensa, se da inicio al lapso de un año para que la Administración Tributaria notifique al contribuyente la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo, en la cual se determinan los tributos que adeuda el contribuyente, la sanción pecuniaria y los intereses de mora que corresponden a favor de la Administración Tributaria. De lo contrario, aplica la perención del procedimiento y queda sin efecto legal alguno el acta fiscal.

Es importante destacar que el acta fiscal de reparo no determina tributos en forma definitiva, es un acto de mero trámite en la conformación del acto definitivo. Es un trámite previo a la emisión del acto administrativo que plasma la determinación de la obligación tributaria. Por ello no podrá la Administración Tributaria exigir pago alguno sobre los importes determinados por el Fiscal, hasta que se genere una Resolución Culminatoria del Sumario.

Sanciones que establece el Código Orgánico Tributario

Ante el incumplimiento de la normativa fiscal la Administración Tributaria tiene la potestad de sancionar al sujeto pasivo, sean estos, contribuyentes, responsables o terceros, por cualquier causa de las establecidas en la ley, que puede ser por el desconocimiento de las normas

tributarias, por errores en la interpretación de estas, por su ambigüedad o por corresponder a una conducta evasiva consciente o voluntaria.

Los contribuyentes deben estar bien informados de los deberes que tienen frente a la Administración Tributaria. En este sentido, el Código Orgánico Tributario, es riguroso en cuanto a las sanciones producto del incumplimiento. El Título III regula todo lo concerniente a los ilícitos tributarios y a las sanciones. El artículo 79 de este instrumento jurídico señala: “Las disposiciones generales de este Código se aplicarán a todos los ilícitos tributarios, con excepción a los previstos en la normativa aduanera, los cuales se tipificarán y aplicarán de conformidad con las leyes respectivas” (p.11).

Seguidamente el artículo 80 es del tenor siguiente: “A falta de disposiciones especiales de este Título, se aplicarán supletoriamente los principios y normas de Derecho Penal, compatibles con la naturaleza y fines del Derecho Tributario” (p.11). Por otra parte, el artículo 81 señala “Constituye ilícito tributario toda acción y omisión violatoria de las normas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en formales, materiales y penales” (p.11).

Ahora bien, es oportuno resaltar que la investigación se limita al estudio de los deberes formales en materia de impuesto al valor agregado y su fundamento jurídico lo contempla el Título V denominado “Pago y Deberes Formales”, de manera general el COT los contempla en el artículo 155 y en la norma del artículo 99 se establecen como ilícitos formales, expresados de la siguiente manera:

Artículo 99: Los ilícitos tributarios formales se originan por el incumplimiento de los deberes siguientes:

- Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas
- Emitir entregar o exigir comprobantes y conservar facturas y otros documentos.

- Llevar libros o registros contables o especiales.
- Presentar declaraciones y comunicaciones.
- Permitir el control de la Administración Tributaria
- Informar y comparecer ante la Administración Tributaria.
- Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades.
- 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.
- Cualquier otro deber contenido en las normas de carácter tributario,

Estos ilícitos formales se disgregan desde el artículo 100 hasta el 108 del Código Orgánico Tributario, en donde se explica cuáles son los deberes inherentes a cada uno de ellos y las sanciones aplicables, que en la actual normativa tributaria se prevé básicamente como sanción las multas, pero del equivalente al valor del tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela.

Bases Legales

La legislación venezolana, tomando como eje principal la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), la Ley de Impuesto sobre la Renta (2015), Reglamento del Impuesto sobre la Renta (2003), Ley del Impuesto al Valor Agregado (2020), Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado (1999), Código Orgánico Tributario (2020), Ley Especial contra Delitos Informáticos (2001), Ley de Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas (2001), Providencia Administrativa (2018), son analizados a fin de sostener la postura de considerar el cumplimiento de los deberes formales tributarios en los instrumentos jurídicos que guardan relación con el tema.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

Para el caso específico la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, como órgano supremo y regulador del ordenamiento jurídico del país, contempla normas que protegen y garantizan los derechos de los contribuyentes y de todas las personas que sirven de soporte jurídico a la investigación.

El artículo 110 constitucional contempla la importancia del uso de la tecnología, necesario para el desarrollo económico, social y político del país, así como para la seguridad y soberanía nacional, para esto el Estado prestará su ayuda y recursos económicos suficientes y creará el sistema nacional de ciencia y tecnología conforme a la ley.

Así mismo, el deber de todo venezolano de colaborar con el gasto público, a través del pago de los impuestos, tasas y contribuciones que la propia ley establece, regulado en el artículo 133. El artículo 156 contempla la competencia del Poder Público Nacional, el ordinal 12 establece que una de sus competencias es la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta (p.75).

El numeral 28 de la misma norma también señala la competencia sobre el régimen del servicio de correo y de las telecomunicaciones, igual el régimen y la administración del espectro electromagnético. De igual manera, el artículo 316 se refiere a los principios que debe tener en cuenta el sistema tributario, correspondiente a la justa distribución de las cargas públicas, la capacidad económica del contribuyente, el principio de progresividad, 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.

El principio más importante en el sistema tributario lo constituye el principio de legalidad de los impuestos desarrollado en el artículo 317, de esta forma; “No podrá cobrarse impuestos,

tasas ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos en la ley. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio...” (p.130).

Código Orgánico Tributario (2020)

Mediante publicación en Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.507 del 29 de enero de 2020, la Asamblea Nacional Constituyente dicta el Decreto Constituyente mediante el cual establece la reforma del Código Orgánico Tributario (COT).

La reforma mantiene una parte del articulado y se incluyen nuevas normas y otras son modificadas. Lo más relevante es el cambio de la determinación del valor de la Unidad Tributaria. Ahora será el valor aplicable el que esté vigente al momento del cierre del ejercicio fiscal respectivo. Solo podrá ser utilizada como unidad de medida para la determinación de los tributos nacionales, y no podrá ser usada para determinar beneficios laborales, tasas y contribuciones especiales.

En resumen, se nombran algunas de las modificaciones realizadas.

Se modificó el artículo 62 en cuanto al término de suspensión del término de prescripción. Se agregó al artículo 34 sobre el domicilio fiscal electrónico, este será regulado por la Administración Tributaria. Duración de las exoneraciones, antes de 5 años, a 1 año. Se modificó el numeral 2 del artículo 99, para agregar en el listado de deberes formales, el de conservar facturas y otros documentos.

Las multas serán establecidas en tipo de cambio oficial: Todas las multas que estaban establecidas en cantidades de U.T., quedaron fijadas en las mismas cantidades o mismo número de veces del tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela (BCV).

El artículo 131 señala expresamente las facultades y deberes que tiene la Administración Tributaria, estas facultades son de materia diversa y son discrecionales. Así mismo, el artículo 132 establece la posibilidad de emitir documentos por medios informáticos. El artículo 135 autoriza a la Administración Tributaria a utilizar medios electrónicos o magnéticos para recibir información o intercambiar documentos, le da amplias facultades a la Administración Tributaria para retener cualquier documento, incluso los que están registrados en medios magnéticos e informáticos como medida conservatoria y de aseguramiento de los documentos durante una fiscalización.

Ley de Impuestos sobre la Renta (2015)

Consagra normativa que se relacionan con la investigación. Se establece según Gaceta Oficial N° 6.210, de fecha 30 de diciembre de 2015, en el Título VII denominado “Del Control Fiscal”, Capítulo I, denominado de la Fiscalización y las Reglas de Control Fiscal, artículo 87 lo siguiente: Para fines de control fiscal, la Administración Tributaria podrá exigir mediante Providencia Administrativa, que los beneficiarios de este Decreto, presenten declaración jurada anual de los enriquecimientos exentos, por ante el funcionario u oficina y en los plazos y formas que determine (p.32).

El artículo 88, señala la obligación de los contribuyentes a llevar en forma ordenada y ajustados a los principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela, los libros y registros que este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, su Reglamento y las demás Leyes especiales determinen, de manera que constituyan medios Integrados de control y comprobación de todos sus bienes activos y pasivos... (p.32).

Artículo 89. Los emisores de comprobantes de ventas o de prestación de servicios realizados en el país, deberán cumplir con los requisitos de facturación establecidos por la

Administración Tributaria, incluyendo en los mismos su número de Registro de Información Fiscal. (p.32)

Reglamento del Impuesto sobre la Renta (2003)

Vigente desde el 2003, dedica un capítulo a la facturación, así el artículo 175 expresamente se refiere a la obligación de emitir facturas u otros documentos autorizados por la Administración Tributaria, deben hacerlo cumpliendo con los requisitos y demás disposiciones vigentes establecidas por la Administración Tributaria sobre la Impresión y Emisión de Facturas en materia de Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Impuesto al Valor Agregado, es un impuesto nacional, que grava el consumo de personas naturales y jurídicas que efectúan según sea el negocio o proceso económico que estén realizando. Este impuesto vino a sustituir lo que hace muchos años se conoció como los impuestos a las ventas y al débito bancario, creados por el Estado como una estrategia para percibir de manera rápida y eficaz los ingresos públicos, dado la transformación en materia financiera y tributaria que ha venido experimentando el país. Rivero (2011) a través del Léxico Tributario Integral, dijo que, Impuesto al Valor Agregado es un impuesto indirecto, de carácter real, su hecho imponible se determina sin referencia a sujeto alguno (p. 287). De lo que se desprende que es un impuesto indirecto, real, objetivo e instantáneo creado para gravar la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes y servicios que se aplica en todo proceso económico.

El artículo 1 de la ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA 2020) consagra su finalidad y ámbito de aplicación, señala:

Se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales y jurídicas, las comunidades, sociedades irregulares o de hecho, consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos y privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes, prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponible en esta ley. (p.64)

El artículo 3 LIVA 2020 establece taxativamente cuáles son los hechos imponible para efectos de este impuesto

- la venta de bienes muebles corporales
- La importación definitiva de bienes muebles
- La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluso los que provienen del exterior
- La venta de exportación de bienes muebles corporales
- La exportación de servicios, esto quiere decir; cualquier actividad independiente en la que sean principales las obligaciones de hacer. También se consideran servicios los contratos de obras mobiliarias e inmobiliarias, suministros de agua, electricidad, teléfono y aseo, los arrendamientos de bienes muebles y otros.

El artículo 5 del mencionado instrumento jurídico, define al contribuyente ordinario y dice que son los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores

habituales de servicios, y en general toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice las actividades, negocios jurídicos y operaciones, que constituyen hechos imponible de conformidad con el artículo 3 de la Ley.

El Impuesto al Valor Agregado en Venezuela. En 1989 entra en proceso la reforma tributaria en Venezuela, en 1992 queda publicado mediante ley habilitante, entrando en vigencia el 1° de octubre del mismo año, bajo el gobierno de Ramón J. Velásquez, aplicándose el diez por ciento a todas las operaciones y en el caso de exportaciones cero por ciento. En el año 1994, bajo el gobierno de Rafael Caldera, se crea el impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor con una alícuota de un 12,50%, hasta 1999 bajo el gobierno de Hugo Chávez.

Para el año 2002 el sistema tributario sufre otra reforma de la Ley de Impuesto al Valor Agregado vigente a partir del 1 de agosto de ese año, se mantiene la alícuota del 14,5% y la del 0% para las exportaciones, agregándole así un 10% a la venta e importación de bienes de consumo suntuario. En el mes de agosto de 2004, se produce una nueva reforma a la ley del IVA, fijándose la alícuota general del impuesto en 15%, la cual entró en vigor el 1° de septiembre del año 2004. Después de un año, el impuesto se reduce a un 14%, a partir del 1° de octubre del año 2005 fecha en que entra en vigencia la reforma de la ley que establece el IVA.

En marzo del año 2007, el gobierno venezolano estableció su menor disminución, la cual fue a un 9%, que sería aplicado en el mes de julio del mismo año. En el 2009 se realizó un incremento del IVA, para ubicarse en un 12%, esta alícuota es ratificada en la reforma del 2014

Ahora bien, la alícuota impositiva general a aplicarse en el resto del año 2018 y todo el ejercicio fiscal 2019, se fija en 16%, según Decreto del Ejecutivo Nacional publicado en la Gaceta Oficial N° 6.395 Extraordinario del 17 de agosto de 2018.

El 29 de enero de 2020 fue publicada según Decreto Constituyente de Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, según Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.507 Extraordinario, para entrar en vigencia el 29 de marzo del mismo año, y aplicada a partir del 1 de abril de 2020. Esta Ley incorporó un cambio importante en cuanto a los negocios jurídicos, por lo cual señala la aplicación del impuesto mediante la creación de una sobretasa para los casos de venta de bienes y servicios que sean pactados en moneda extranjera, su alícuota puede estar dentro del 5% y 25%.

Se señala otras alícuotas para el pago del IVA a saber; una alícuota impositiva general aplicable a la base imponible, comprendida entre un mínimo de un ocho (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%), hoy esta alícuota general es ratificada en dieciséis por ciento (16%).

Partiendo de las anteriores consideraciones el IVA en Venezuela constituye uno de los tributos más importantes para la administración tributaria por los niveles de recaudación, porque representa una de las mayores fuentes de ingresos que provienen de los contribuyentes para contribuir con el gasto público, según lo dispone el artículo 133 constitucional, que ordena a toda persona el deber de coadyuvar con los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones establecido en la ley y aquí observamos dos principios el de legalidad y el principio de generalidad del gasto público en el sistema tributario venezolano.

De este modo podemos decir que el IVA es un impuesto nacional que tiene que ser abonado por las personas en cada una de las etapas del proceso económico en proporción al valor agregado del producto. Es un impuesto indirecto sobre el consumo, financiado por el consumidor final, es decir, es percibido por el vendedor en el momento de toda transacción comercial, los

consumidores finales tienen la obligación de pagar el impuesto, pero es obligación de la empresa de entregar de manera justificada la venta al consumidor final.

Como se observa, en el articulado de esta ley, se regula todo lo concerniente a este impuesto, es importante la estrecha relación que tiene su normativa con la investigación que se realiza. Según su análisis; las normas del derecho tributario establecen la figura del pretensor (sujeto activo), quienes son obligados (sujetos pasivos) y quienes pueden ser los obligados al pago (capacidad jurídica tributaria), de manera que, el sujeto obligado ante el hecho generador es el contribuyente de jure. Pero suele ocurrir que quien paga el impuesto no es en realidad quien soporta la carga, y puede recaer en un tercero o contribuyente de facto, por lo que es necesario conocer cómo se distribuye el hecho económico y determinar sobre qué economía recae en definitiva la exacción fiscal.

Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado

Mediante Decreto N° 206 de fecha 9 de julio de 1999, se dicta el Reglamento General de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 5.363 Extraordinario de fecha 12 de julio de 1999. Este Decreto vino a derogar el Reglamento de la Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 4.827 Extraordinario de fecha 28 de diciembre de 1994.

A través de Decretos se han dictado reformas parciales de la ley, en materia de recuperación de créditos fiscales para contribuyentes exportadores. El artículo 5 del Reglamento fija la base legal de los contribuyentes especiales como agentes de retención del IVA, así mismo, el artículo 7 establece quienes son responsables del pago de este impuesto, en cuanto la ley los

designe como agentes de percepción, con la obligación de incluir en las facturas de ventas que emitan a sus compradores el impuesto correspondiente.

Ley especial contra Delitos Informáticos

Mediante Gaceta Oficial N° 37.313 del 30 de octubre de 2001 se publicó la Ley sobre Delitos Informáticos, cuyo objetivo es proteger los sistemas que utilicen tecnologías de información, así como prevenir y sancionar los delitos cometidos contra o mediante el uso de tales tecnologías. Esta ley regula todo lo concerniente a la prevención de los delitos informáticos, lo que también se relaciona con el deber formal sobre la emisión de documentos, específicamente con la emisión de facturas.

Ley sobre Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas

En Gaceta Oficial N°37.148 de fecha 28 de febrero de 2001 entra en vigencia la Ley sobre Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas, cuyo objeto y aplicación es otorgar y reconocer eficacia y valor jurídico a la Firma Electrónica, al Mensaje de Datos y a toda información inteligible en formato electrónico, independientemente de su soporte material, atribuible a personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, así como regular todo lo relativo a los Proveedores de Servicios de Certificación y los Certificados Electrónicos.

Providencia Administrativa

En Gaceta Oficial N° 41.518 de fecha 06 de noviembre 2018, fue publicada la Providencia Administrativa N° SNAT/2018/0141 de fecha 16 de octubre 2018, que establece las Normas Relativas a Imprentas y Máquinas Fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos, deben ser emitidas de conformidad con la Providencia que establece las Normas Generales de Emisión de Facturas y otros documentos, se regirá por las disposiciones previstas en la presenta Providencia. (Artículo 1). Esta norma sustituyó a la SNAT/2007/592 que tenía el mismo objeto.

Definición de Términos Básicos

Control

El ente tributario ha necesitado para evitar la evasión de un mayor control fiscal, con el fin de abordar su estudio en las operaciones de comercio electrónico, es necesario definir algunos términos para la mayor comprensión sobre el tema.

Es así como el Glosario Aduanero y Tributario del SENIAT, Oficina de Información y Comunicación (2013), ha dado algunas definiciones de términos de interés y señala al control fiscal como, aquel que está “constituido por todos los mecanismos de índole legal, técnico y administrativo que utiliza el Estado para evitar la evasión, elusión y prescripción de los tributos, así como las demás obligaciones generadas en virtud de la relación jurídico-tributaria” (p.7).

Contribuyentes

En el mismo sentido el Manual venezolano de Derecho Tributario/Asociación Venezolana de Derecho Tributario AVDT (2013), define los siguientes términos, a saber: contribuyente como “Los contribuyentes son los sujetos respecto de los cuales se verifican los hechos imposables tipificados en el texto legal” (p.388).

Contribuyentes ordinarios

En general, contribuyentes ordinarios son “todas las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que como parte de su giro, objeto u ocupación, realicen las actividades u operaciones que constituyen hechos imposables del impuesto” (Artículo 5 de la LIVA, p. 390).

Comerciantes

Los comerciantes, entendiéndose por tales a “todas aquellas personas que independientemente de la forma y los términos en que estén constituidas, se dediquen habitualmente a la venta de bienes muebles corporales.” (Manual venezolano de Derecho Tributario, p.391).

Deberes Formales

Los deberes formales no son más que las obligaciones que tienen todas las personas naturales y jurídicas que por estar inmersos en circunstancias que la misma ley tipifica como hechos imponibles, hace surgir para ellos la obligación de cumplir con los deberes tributarios impuestos por la ley, so pena de las sanciones reguladas en el propio texto legal y otros instrumentos jurídicos.

Evasión Fiscal

En términos generales se puede considerar que existe evasión fiscal desde el punto de vista económico el hecho de no transferir o enterar total o parcialmente a las arcas del Estado una cantidad de dinero, calificada como tributo.

Factura

Documento o recibo entregado por el vendedor al comprador como prueba de que éste ha adquirido una mercancía determinada o recibido un servicio a un precio dado, y que representa, por lo tanto, un derecho de cobro a favor del vendedor, en el cual se especifican los datos personales de ambos, las características de los productos y servicios, así como la fecha y precio de la transacción.

Factura fiscal

Es aquel documento que además de contener la información inherente a la operación comercial, cumple con los requisitos o condiciones destinados a la satisfacción de la Administración Aduanera y Tributaria.

Impuesto

Giuliani (1992) define a los impuestos como “las prestaciones en dinero o en especie, exigidas por el Estado en virtud de su poder de imperio, a quienes se hallen en la situación considerada por la ley como hecho imponible” (p.291).

Impuesto al Valor Agregado

Impuesto indirecto que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional que deben pagar las personas naturales, jurídicas y otros entes jurídicos, que realicen actividades considerados por las leyes tributarias como hechos imponibles.

Máquina fiscal

Una máquina fiscal es un dispositivo que les sirve a los comerciantes para emitir y guardar documentos fiscales. Se trata de un dispositivo electromecánico autorizado por el SENIAT para la emisión de facturas y otros documentos fiscales como es el caso de notas de crédito y notas de débito. Debe contar con un dispositivo de transmisión de datos por vía electrónica, al Sistema Centralizado de Facturación Electrónica del SENIAT. Conforme lo establece el artículo 14 de la Providencia Administrativa SNAT/2018/0141 una Máquina Registradora Fiscal es un equipo que posee todos sus elementos integrados en una sola unidad (p.7).

Obligación Tributaria

Giannini (2006), define la obligación tributaria como el “Deber de cumplir con la prestación, constituye la parte fundamental de la relación jurídica y el fin último al cual tiende la institución del Tributo” (p.126)

Sistema Tributario

Conjunto de tributos vigentes en un país y en determinada época.

Tributo

Son prestaciones exigidas en dinero por el Estado en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines

Sistema de Variables

Para explicar las variables es preciso definir qué se entiende por una variable, en este contexto, Hernández, Fernández y Baptista (1997), es del criterio que una variable es una propiedad que puede variar y puede ser susceptible de medirse. El sistema de variables, es el procedimiento a través del cual se determinan los objetivos, cuáles son las variables y cómo se caracterizan o tipifican en el estudio, hacerlos observables y medir con precisión y mayor facilidad. Para este autor, las variables constituyen la dimensión de un objeto, un atributo que puede variar de una o más maneras (p. 79).

Arias (2012) define la variable como una característica o cualidad; magnitud o cantidad, que puede sufrir cambios, y que es objeto de análisis, medición, manipulación o control en una investigación (p.56).

Esto significa, que las variables propuestas para este estudio, la cuales van a orientar la metodología que se va a implementar, están enmarcadas en los objetivos de esta investigación.

Variable Independiente

Arias (ob.cit.) clasifica las variables según su función en una relación causal, en Independientes y Dependientes.

Las variables Independientes son las causas que generan y explican los cambios en la variable dependiente. Tamayo (2000) define la variable independiente y dice que “es la que afecta o influye. Se denomina también antecedente, se presenta como causa y condición de la variable dependiente” (p.112). En esta investigación la variable independiente estará representada por el incumplimiento del sujeto pasivo.

Variable Dependiente

Arias (ob.cit.) la define como “aquellas que se modifican por la acción de la variable independiente. Constituyen los efectos y consecuencias que se miden y que dan origen a los resultados de la investigación” (p.59). En la investigación, la variable dependiente estará representada por los deberes formales.

Cuadro 1: Operacionalización de Variables					
Objetivo General: Analizar el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado por los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida.					
Objetivos Específicos	Variables	Dimensión	Indicadores	Instrumentos	Items
Describir el cumplimiento de deberes formales generales por los contribuyentes ordinarios del IVA en el sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida	Deberes formales establecidos en el COT y la Ley del IVA	Actualidad	Deberes formales Registro de Información Fiscal Periodicidad de declaraciones Actualización del RIF Conservación de los libros contables Emisión de facturas	Cuestionario	1, 2, 3, 4, 6, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 16, 18
Conocer los factores que afectan el cumplimiento de los deberes formales del IVA relativos a los asientos contables por parte de los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida	Deberes formales del IVA relativos a los asientos contables por parte de los contribuyentes ordinarios, establecidos en la Ley del IVA y su Reglamento	Contable	-Libro de compras -Libro de ventas. -Periodicidad de asientos contables. -Lugar de resguardo de los libros y asientos contables	Cuestionario	1, 2, 3, 5, 8,
Determinar el estado actual de la facturación por parte de los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida	Frecuencia y medios empleados para la facturación	Mecanismos	Pago del impuesto Frecuencia del pago de impuesto Medios de facturación Facturación electrónica	Cuestionario	6, 7, 9, 12, 13, 14, 15, 17, 18, 19, 20

Capítulo III

Marco Metodológico

Cuando se inicia la investigación sobre un tema en particular, es preciso pensar en una serie de elementos que van con el proceso mismo. Ello implica indagar sobre una idea desconocida y adquirir nuevos conocimientos a través de pasos y técnicas empleadas para conseguir la solución del problema que se ha planteado. Además de tener claro qué es lo que se quiere investigar y cuál es el procedimiento por seguir para descubrir lo desconocido o enriquecer lo ya conocido, siguiendo un procedimiento sistemático para obtener un nuevo conocimiento.

De la investigación pueden surgir conjeturas que luego serán confirmadas o descartadas según lo que se ha planteado. Por lo tanto, el método de investigación a utilizar se basa en etapas o fases que permitan un plan para acercarse a la solución del problema. De esta manera, el marco metodológico está referido al conjunto de procedimientos lógicos y operacionales que van implícitos en un proceso de investigación, es decir, recoge los pasos a seguir desde su inicio hasta su culminación, por ello constituye los métodos, estrategias, técnicas e instrumentos aplicados durante el proceso de investigación, con el fin de lograr los objetivos propuestos.

En el mismo orden, Arias (2012) señala, “la metodología del proyecto incluye el tipo o tipos de investigación, las técnicas y los instrumentos que serán utilizados para llevar a cabo la indagación. Es el “cómo” se realizará el estudio para responder al problema planteado.” (p.110).

Tamayo y Tamayo (2004) dice que la metodología es:

Un procedimiento ordenado que se sigue para establecer lo significativo de los hechos y fenómenos hacia los cuales está encaminado el interés de la investigación.

Científicamente la metodología es un procedimiento general para lograr de manera precisa el objetivo de la investigación, por lo cual nos presenta los métodos y técnicas para la realización de la investigación. (p.175)

Naturaleza o Enfoque de la Investigación

La investigación propuesta está enmarcada en un modelo cuantitativo y cualitativo, o cuantitativo (mixto), asociado con el método deductivo. Al respecto, dice Claret (2012) sobre la investigación cuantitativa “es aquella en la que se recogen y analizan datos cuantitativos sobre variables” (p.109). Se deduce que este tipo de investigación no busca el pensamiento subjetivo de los hechos, sino indagar la objetividad del problema por medio de la verificación empírica de sus causas y consecuencias, con el objetivo de evaluar la situación planteada a través de la recolección de datos cuantitativos sobre las variables y la relación existente entre ellas.

Por su parte la investigación cualitativa, trata de identificar la naturaleza profunda de las realidades y su sistema de relaciones dinámicas. Del anterior planteamiento, se concluye, que la presente investigación se enfoca en un sistema mixto, por cuanto se recolecta la información, se analiza y luego se vinculan todos los datos recabados tanto los datos cuantitativos como los cualitativos para dar respuesta a la problemática planteada en la misma investigación que se realiza.

Tipo de Investigación

Para el tema bajo análisis se consideró utilizar la metodología apropiada a la investigación enmarcada en un nivel de conocimiento analítico-descriptivo, apoyado en una revisión documental y un diseño de campo.

El tipo de investigación analítica constituye un proceso metódico de búsqueda de conocimiento que tiene por objetivo generar una crítica o una interpretación de un evento de estudio, a partir de la reorganización de sus sinergias, con base en un criterio de análisis.” (Hurtado ob.cit, p.444)

Toda investigación analítica requiere de una descripción previa sobre la cual se hace el análisis. Este tipo de investigación será analítica porque está dirigida a identificar las características del evento de estudio y la relación entre estos, con el fin de llegar a una mejor comprensión, como es, conocer las características de la situación de los comerciantes en el cumplimiento de los deberes formales relacionado con el impuesto al valor agregado, por otro lado, el instrumento a utilizar, el cuestionario, va dirigido a describir el evento que será analizado.

Con relación al tipo de investigación descriptiva, señala Arias (ob, cit), “La investigación descriptiva consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo con el fin de establecer su estructura o comportamiento” (p.24). En otro orden de ideas, esta investigación tiene como objetivo la descripción precisa del evento de estudio. Se estudia el problema para conocer y describir las características y dimensiones de las variables de la investigación, es decir, se van a describir los hechos y características de la población que estará conformada por el grupo de comerciantes, que serán las unidades de estudio. Su análisis se realiza a través de una investigación de tipo descriptiva, no experimental, por cuanto describe los fenómenos como aparecen en la actualidad. También se describirán cada uno de los acontecimientos que encierran la problemática

planteada a través de un proceso de recopilación de información, relacionada con las variables de estudios.

Igualmente, en investigaciones descriptivas, además de la observación, se pueden utilizar otras técnicas, como la encuesta, la entrevista o las técnicas de revisión documental y en el caso de esta investigación, precisamente se utilizará la técnica de la encuesta para recolectar la información que se requiere, relacionada con el cumplimiento de los deberes formales en materia de impuesto al valor agregado por parte de los comerciantes del sector La Parroquia ya mencionado, de donde se toman los datos para efectuar el análisis de la investigación.

Así mismo, la investigación se sustenta en una revisión documental, en la que la información se recolecta en un orden lógico, se selecciona la información, se interpreta y se analiza luego de obtenida a través de las fuentes documentales o fuentes secundarias. En el caso que nos ocupa, con la aplicación del diseño bibliográfico se recolecta información y conocimientos previos sobre los deberes formales de manera general, establecidos en el Código Orgánico Tributario (COT 2020), con especial referencia a información documental sobre los deberes formales en materia de impuesto al valor agregado (IVA), el uso y utilidad de los libros, las operaciones contables, las declaraciones, la facturación a través de la máquina fiscal que utilizan los comerciantes para respaldar la declaración del impuesto al valor agregado.

Como se observa, parte de esta investigación se sustenta en fuentes documentales, debido a que se realizó un análisis del marco jurídico venezolano en materia de cumplimiento de deberes formales del impuesto al valor agregado, combinado con otros datos recolectados de otras fuentes bibliográficas de autores reconocidos, así como de fuentes electrónicas. Por lo tanto, la investigación es mixta, porque se recurre a fuentes primarias a través de la aplicación de instrumentos como el cuestionario, utilizado como instrumento de recolección de datos. De fuentes

secundarias, a través de la revisión documental, de datos contenidos en libros, leyes, decretos, reglamentos, providencias, y todo tipo de material bibliográfico que sirva para sustentar el análisis del tema bajo estudio.

Diseño de Investigación

El marco de investigación que se ha planteado corresponde a un diseño de campo no experimental, en razón que este tipo de diseño recolecta los datos en un momento único y en el lugar de los hechos, la información proviene directamente de fuentes vivas, esto es de los propios comerciantes, directamente de la realidad.

El diseño de investigación de acuerdo a lo expuesto por Hurtado (2012), “hace explícitos los aspectos operativos de la misma. Si el tipo de investigación se define con relación al objetivo, el diseño de investigación se define con base en el procedimiento” (p.155). El diseño alude a las decisiones que se toman en cuanto al proceso de recolección de datos, esto le permite al investigador lograr un alto grado de confianza de que sus conclusiones no serán erradas (Hurtado, 2012) afirma que, El “donde” del diseño, alude a las fuentes, si son vivas y la información se recoge en su ambiente natural, el diseño se denomina de campo... (p.156).

Balestrini (2002), señala “...los diseños de investigación siempre serán de campo. Estos diseños permitirán establecer una interacción entre los objetivos y la realidad de la situación de campo, observar y recolectar los datos directamente de la realidad...” (p. 132). De acuerdo a lo enunciado, las investigaciones de campo permiten observar y recolectar datos en la situación real, ya que son estudios más minuciosos. Por esta razón es que esta investigación se corresponde con un diseño de campo no experimental, porque su fin es recolectar datos en un solo momento, en tiempo único y en el lugar de los hechos. Es así porque la información proviene

directamente de la fuente que los produce, como es del propio comerciante como contribuyente ordinario.

Población, Muestra y Muestreo

Población

Cuando se habla de población en una investigación, se refiere a un grupo de elementos, personas o cosas que van a ser objeto de estudio.

Para Arias (2012), la población “es un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación, esta queda delimitada por el problema y por los objetivos del estudio (p.81). En este orden de ideas, se puede definir la población como el conjunto de seres en los cuales se va a estudiar el evento, y que además, comparten como características comunes, los criterios de inclusión; es a la población a la que se refieren las conclusiones del estudio.

En esta investigación, la población está representada por 100 comerciantes del sector de La Parroquia, Parroquia Juan Rodríguez Suárez, Municipio Libertador del estado Bolivariano de Mérida, por los comerciantes afectados por la problemática que se está estudiando, es decir, la situación actual de los comerciantes con relación al cumplimiento de los deberes formales en materia de impuesto al valor agregado (IVA).

Muestra

La muestra dice Tamayo y Tamayo (ob, cit.), que a partir de la población cuantificada para una investigación, se determina la muestra, cuando no es posible medir cada una de las entidades de población; esta muestra, se considera, es representativa de la población (p.177).

Cabe indicar que la muestra a la que se refiere la investigación, es una selección representativa de esa población, conformada por el número de 20 comerciantes seleccionados para el estudio, situados en la parte central del sector La Parroquia, Parroquia Juan Rodríguez Suarez, del Municipio Libertador del estado Bolivariano de Mérida, a quienes se les aplicará la técnica propuesta.

Muestreo

El muestreo es una técnica usada en estadística, que es indispensable en la investigación científica para seleccionar los sujetos a los cuales se les aplicará las técnicas de investigación. Para Tamayo y Tamayo (ob.cit.) es

Un instrumento de gran validez en la investigación, con el cual el investigador selecciona las unidades representativas a partir de las cuales obtendrá los datos que le permitirán extraer inferencias acerca de la población sobre la cual se investiga. El elemento más común para obtener una muestra representativa es la selección al azar, es decir, que cada uno de los individuos de una población tiene la misma posibilidad de ser elegido. (p.177)

El tipo de muestreo de esta investigación es el muestreo aleatorio simple o al azar, la selección fue realizada aleatoriamente, estando representada por el 20% de los comerciantes.

Técnica e Instrumento de Recolección de Datos

El proceso de recolección de datos requiere del empleo de técnicas e instrumentos que permitan acceder a la información necesaria durante la investigación. Una vez efectuada la operacionalización de las variables y definidos los indicadores, se seleccionan las técnicas e instrumentos de recolección de datos pertinentes para responder las interrogantes formuladas.

“Se entiende por técnica de investigación, el procedimiento o forma particular de obtener datos o información” (Arias, 2012, p.67).

De lo anterior se desprende, que una técnica se aplica con el fin de obtener información, que debe ser almacenada en algún medio material, de manera que, luego esos datos puedan ser recuperados, procesados, analizados e interpretados, a este soporte se denomina instrumento, que según Arias (ob.cit) “Un instrumento de recolección de datos es cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digita), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información” (p.68).

Las técnicas tienen que ver con los procedimientos utilizados para la recolección de los datos, es decir; “el cómo”. Estas pueden ser de revisión documental, observación, encuesta y técnicas sociométricas, entre otras (Hurtado, 2012, p.161). Los instrumentos representan la herramienta con la cual se va a recoger, filtrar y codificar la información, es decir, el “con qué”. Los instrumentos están en correspondencia con las técnicas, y la selección de las técnicas a utilizar está relacionada con el tipo de indicios que permiten captar el evento de estudio (Hurtado, ob.cit. p.161). En fin, los instrumentos constituyen la herramienta mediante la cual es posible aplicar una determinada técnica de recolección de información.

La encuesta es una técnica basada en la interacción personal y se utilizan cuando la información requerida por el investigador, es conocida por otras personas, o cuando lo que se investiga forma parte de la experiencia de esas personas. En este caso el investigador no puede tener acceso directo al evento de estudio a través de la información y requiere que otras personas le comuniquen su experiencia. El fundamento de esta técnica es la acción de formular preguntas para obtener la información (Hurtado, 2012, p.771).

La revisión documental es una técnica que recurre a información escrita, ya sea bajo la forma de datos que pueden haber sido producto de observaciones o de mediciones hechas por

otros, o como textos que en sí mismos constituyen las unidades de estudio. Incluye también otro tipo de documentos, además de los escritos, como videos, representaciones gráficas, fotografías y material digital (Hurtado, ob.cit.p.771).

El cuestionario según lo dicho por Hurtado, (ob.cit), “corresponde a la técnica de la encuesta y será preparado previamente por escrito, consiste en un conjunto de preguntas relacionadas con el evento de estudio. Estas preguntas pueden ser dicotómicas, de selección, abiertas, tipo escala o tipo ensayo” (p.165). En la investigación que se realiza el cuestionario estará compuesto por preguntas abiertas, formuladas de manera clara y directa, cada una interrogará sobre varios aspectos. Una vez obtenida la información, se analiza el material recolectado para tener una idea clara del tema que se investiga y si los objetivos planteados se cumplieron.

En esta investigación se va a utilizar la técnica de la encuesta escrita, aplicada a los comerciantes de establecimientos comerciales, con el empleo del instrumento cuestionario, relacionado con los deberes formales contenidos en la Ley de Impuesto al Valor Agregado, el proceso de facturación a través del uso de las máquinas fiscales, manejo y registro de operaciones en los libros de comercio y registro de operaciones contables, las declaraciones respectivas, llevados en las empresas comerciales ubicados en el sector de la Parroquia, Parroquia Juan Rodríguez Suárez del Municipio Libertador del estado Bolivariano de Mérida, luego esta información recabada se relaciona con los ítems que mide la variable para conocer el grado de validez y confiabilidad.

Validez y Confiabilidad del Instrumento

La validez del instrumento determina la revisión de la presentación del contenido, el contraste de los indicadores con los ítems que miden las variables correspondientes. Consiste la validez en el hecho de que una prueba sea concebida, elaborada, aplicada y que mida lo que se

propone. Mientras que la confiabilidad de un instrumento de medición permite determinar que el mismo mida lo que pretende medir y que aplicado varias veces, indique el mismo resultado. Para que el instrumento sea confiable debe medir realmente el rasgo que se intenta estimar.

En palabras de Hurtado (ob.cit), la validez y la confiabilidad son producto de la manera como se construye el instrumento, es decir, la validez y la confiabilidad se “hacen” cuando se hace el instrumento. El procedimiento de cálculo que posteriormente se lleva a cabo, es sólo para corroborar que efectivamente durante la construcción del instrumento se lograron los niveles idóneos de validez y confiabilidad (p.790). Posteriormente se hace un chequeo a los datos de validez y confiabilidad del instrumento con el fin de asegurar que el instrumento seleccionado cumple por lo menos, los requisitos mínimos.

Técnicas y Análisis de datos

Una vez obtenido todos los resultados a través de los instrumentos aplicados, se someten a un análisis para llegar a las conclusiones sobre los elementos a investigar. El análisis de resultados servirá de base para dar respuesta a los objetivos formulados.

Según Ander-Egg (2011) la finalidad del análisis de los datos radica en “resumir las observaciones llevadas a cabo de forma tal que proporcione respuestas a las interrogantes de la investigación...” (p.160).

De acuerdo al criterio de Tamayo y Tamayo (2004), el procesamiento de datos cualesquiera que sea la técnica empleada para ello, no es otra cosa que el registro de los datos obtenidos por los instrumentos empleados mediante una técnica analítica, en la cual se comprueba la hipótesis y se obtienen las conclusiones. Por lo tanto, se trata de especificar el tratamiento que se dará a los datos; esto es, si se pueden clasificar, codificar y establecer categorías precisas con ellos (p.126).

En la investigación, los datos se analizan a partir de la aplicación de técnicas de estadística descriptiva, entendida como el conjunto de métodos para procesar información en términos cuantitativos de tal forma que se les dé significado. Estos datos serán cuantificados y tratados estadísticamente mediante el análisis de estadística descriptiva, calculándoseles la distribución de frecuencia absoluta y relativa (%), para que permitan llegar a conclusiones en relación con los objetivos planteados, se tabularán y se realizarán los respectivos gráficos y tablas.

En el caso del procesamiento de datos en el análisis cualitativo, implica aplicar técnicas de análisis que permiten establecer relaciones entre los datos. Los documentos como los textos y leyes que se pretenden analizar, están referidos a la caracterización del área de estudio en relación a aspectos observables del entorno o aspectos presentes o ausentes en correspondencia a los tributos en el área.

www.bdigital.ula.ve

Capítulo IV

Análisis e Interpretación de Resultados

Luego de aplicar el cuestionario a los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida y de recabar la información se procede a la presentación y análisis de los resultados en tablas y gráficos aplicando la estadística descriptiva.

1.-Libros o registros contables de acuerdo con las formalidades establecidas por la normativa tributaria

Ítem 1: ¿Lleva los libros o registros contables de acuerdo con las formalidades establecidas por la normativa tributaria?

Tabla 1: Normativa Tributaria

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Si, de acuerdo con la ley	14	70%
No manejo esa información	2	10%
Algunas veces	2	10%
Es función del Contador	2	10%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

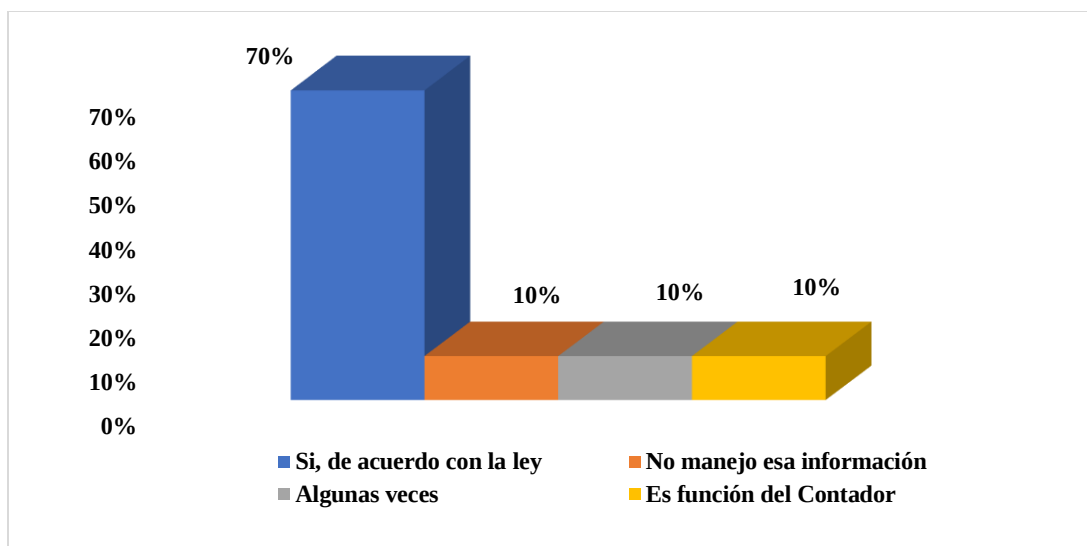


Gráfico 1: Normativa Tributaria
Fuente: Datos tomados de la Tabla 1

De acuerdo con la información suministrada por los encuestados se pudo conocer en el gráfico 1, que el setenta por ciento (70%) sí lleva los libros o registros contables de acuerdo con las formalidades establecidas por la normativa tributaria, mientras que el diez por ciento (10%) no maneja esta información, el diez por ciento (10%) algunas veces y por último el diez por ciento (10%) dice que es función del contador. Se demuestra con estos datos incumplimiento del deber formal por parte de algunos comerciantes, es decir que no están al tanto de lo indispensable que es llevar los libros contables en la empresa ajustados a la normativa tributaria, que les permita seguir cronológicamente todas sus operaciones administrativas y mercantiles.

Aunado a lo anterior, es necesario que el contribuyente tenga presente que, el hecho de no llevar los libros contables conforme a las leyes tributarias, le trae como consecuencia en caso que se inicie un procedimiento de fiscalización o de determinación, por el hecho de que esta falta constituye un ilícito formal, le puede generar sanciones severas como, cierre o clausura de establecimiento por un lapso de cinco (5) días continuos y multa del equivalente a cien (100) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de

Venezuela, situación que afecta el patrimonio de la empresa.

2.-Lugar donde la empresa mantiene los libros contables de compras y ventas

Ítem 2: ¿En qué lugar mantiene la empresa los libros contables de compras y ventas?

Tabla 2: ¿Lugar donde se mantiene los libros contables?

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Oficina del Contador	8	40%
Domicilio de los propietarios o gerentes	0	0%
Sede de la empresa	10	50%
Otro lugar	2	10%
Sólo si la respuesta es diferente a la opción "C", aplicar el ítem 3	0	0%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

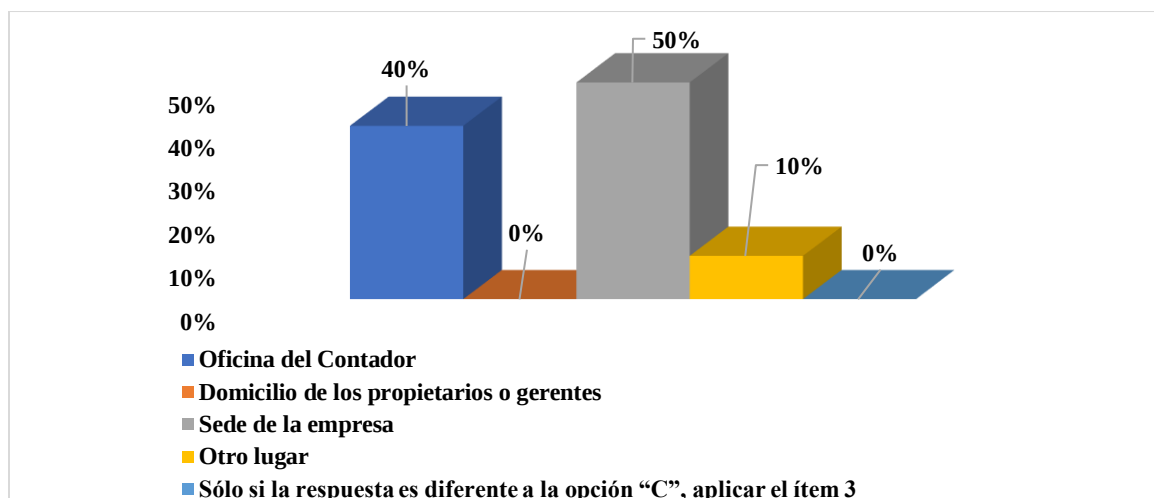


Gráfico 2: Lugar donde se mantienen los Libro

Fuente: Datos tomados de la Tabla 2

Se aprecia en el gráfico 2 que el cincuenta por ciento (50%) de los contribuyentes opinan que el lugar donde se mantiene los libros contables de compras y ventas es en la sede de la empresa, mientras que el cuarenta por ciento (40%) dice que en la oficina del contador y el diez por ciento (10%) en otro lugar. Con estos resultados se puede evidenciar que existe incumplimiento por parte de algunos comerciantes del contenido del artículo 71 del Reglamento General de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, donde señala que los Libros de Compras y de Ventas deberán mantenerse permanentemente en el establecimiento del contribuyente.

Es importante resaltar que las empresas deben llevar los libros contables especiales, tales como: el libro Diario, libro Mayor, libro de Compras, libro de Ventas y el de Inventarios, en los cuales se asientan los requisitos, las formalidades que ordena la ley, se registran todos los movimientos y operaciones de la empresa en forma ordenada y cronológica. De ahí la necesidad de que estos libros permanezcan en el lugar adecuado, esto es, en el domicilio de la empresa, porque le garantiza al contribuyente que al momento de ser objeto de un procedimiento administrativo de fiscalización por parte de la Administración Tributaria, no será sancionado porque está cumpliendo con la ley. El hecho de que los libros contables siempre se encuentren en forma ordenada y como lo ordena la ley, dentro de la empresa, impide que se puedan imponer sanciones, que actualmente son severamente castigados por las leyes tributarias.

3.-Razón por la que los libros de compras y ventas permanecen fuera del domicilio de la empresa

Ítem 3: ¿Cuál es la razón por la que los libros de compras y ventas permanecen fuera del domicilio de la empresa?

Tabla 3: Libros fuera del domicilio

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Por orden del Contador	8	40%
No tienen la posibilidad de traslado	0	0%
Evitar el traslado semanal o mensual	0	0%
Ninguna de las anteriores	12	60%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

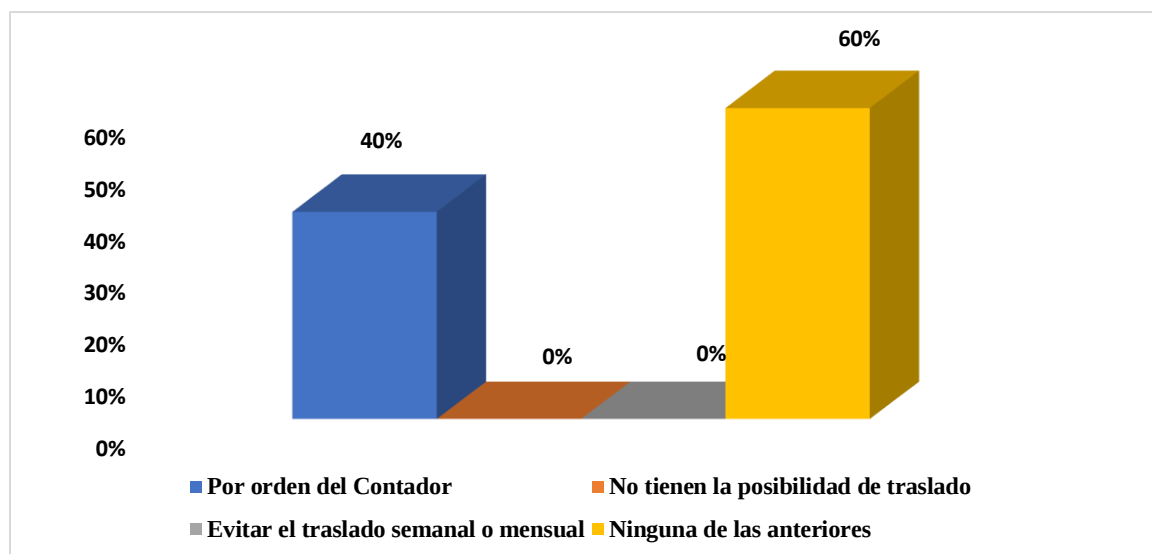


Gráfico 3: Libros fuera del Domicilio

Fuente: Datos tomados de la Tabla 3

En el gráfico 3 referido a la razón por la que los libros de compras y ventas permanecen fuera del domicilio de la empresa, resultó que el sesenta por ciento (60%) de los encuestados seleccionaron la opción ninguna de la anteriores, mientras que el cuarenta por ciento (40%) por orden del contador. Apreciándose con esta información que existe carencia de información sobre el artículo 71 del Reglamento General de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, acarreando sanciones por ilícito formal.

Es importante observar el comportamiento del profesional financiero en algunas empresas. El profesional financiero debe ser una persona integral, conocedor de sus propias atribuciones, porque es quien conoce las necesidades financieras de la empresa, a través del análisis e interpretación de sus estados financieros y, como buen profesional, debe evitar que la empresa que está asesorando sea objeto de multas y sanciones por incumplimiento de los deberes formales. Es él quien conoce la ley y las consecuencias de su incumplimiento, por lo tanto, su labor debe estar centrada en impedir que los libros contables se mantengan fuera del local o establecimiento, se espera de él buena labor y confianza, su sabiduría y lealtad para asesorar de manera adecuada a su cliente y evitar que este incurra en ilícitos tributarios.

4.-Opciones en las que se encuentra plasmado el número de Registro Único de Información Fiscal (RIF)

Ítem 4: ¿En cuál de las siguientes opciones se encuentra plasmado el número de registro de inscripción fiscal (RIF)?

Tabla 4: Plasmado del número de registro de inscripción fiscal (RIF)

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Las facturas	12	60%
Logo de la empresa	0	0%
Avisos y/o publicidad de la empresa	0	0%
Ninguna de las anteriores	0	0%
Todas las anteriores	8	40%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

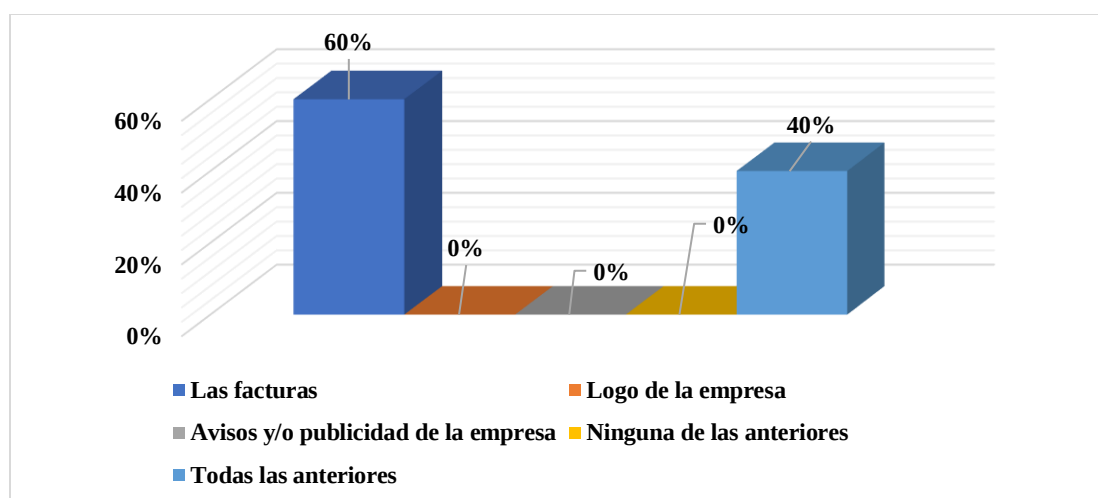


Gráfico 4: Plasmado del número de registro de inscripción fiscal (RIF)

Fuente: Datos tomados de la Tabla 4

De acuerdo con los resultados del gráfico 4, el sesenta por ciento (60%) de los encuestado consideran que se encuentra plasmado el número de registro de inscripción fiscal (RIF) en las facturas, sin embargo, el cuarenta por ciento (40%) seleccionaron la opción, todas las anteriores, es decir; facturas, logo de la empresa, avisos y/o publicidad de la empresa como lugar donde se encuentra el RIF. Con los datos antes señalados se puede inferir que existe deficiencia en esta obligación, ya que la información fiscal del contribuyente contenida en el RIF, debe estar en todos los documentos de la empresa, siendo de gran relevancia para el control que ejerce la Administración Tributaria sobre los sujetos pasivos, esto hace posible su ubicación efectiva cuando así se requiera.

De igual manera, la providencia N° 0048 de fecha 25 de julio de 2013 que regula el Registro Único de Información Fiscal (RIF), en el artículo 11 establece las obligaciones que tiene todo sujeto inscrito en este registro, del deber de exhibir este documento en lugar visible en oficinas y establecimientos, así como el deber de indicar el número de RIF en todo documento, solicitud, facturas, libros de contabilidad, anuncios de publicidad, empaques y otros lugares.

Como es conocido el RIF no solo es exigido por las leyes tributarias por ser un deber formal, también está regulado en la Providencia en comento, su obligatoriedad y el incumplimiento de sus disposiciones será sancionado de conformidad con lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario vigente, de allí su relación con el área tributaria.

5.-Conocimiento de las principales obligaciones tributarias en materia de Impuesto al Valor Agregado

Ítem 5: ¿Conoce las principales obligaciones tributarias en materia de Impuesto al Valor Agregado?

Tabla 5: Conocimiento de obligaciones tributarias de IVA

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Si	12	60%
No	0	0%
Solo algunas	8	40%
Solo cuando es necesario	0	0%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

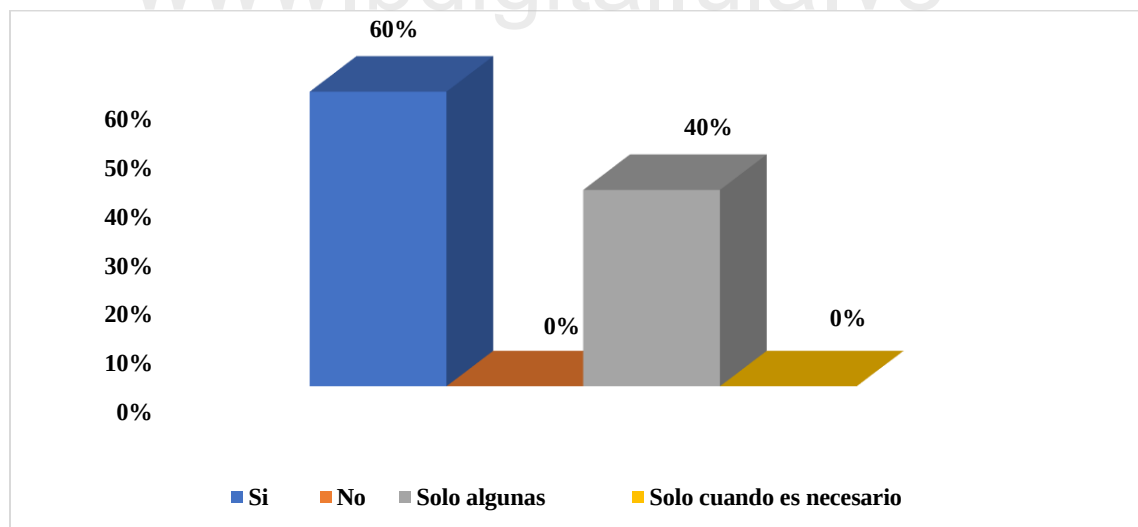


Gráfico 5: Conocimiento obligaciones tributarias de IVA

Fuente: Datos tomados de la Tabla 5

El gráfico 5 indica que el sesenta por ciento (60%) de los encuestados si conoce las principales obligaciones tributarias en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA), mientras que el cuarenta por ciento (40%) conoce solo algunas obligaciones tributarias en materia de IVA. Estos resultados permiten deducir que existen deficiencias en el cumplimiento de las obligaciones por parte de algunos contribuyentes, siendo importante, porque de allí se deriva el pago del impuesto por las actividades que realiza en el intercambio de bienes y servicios.

Estas deficiencias se deben en su mayoría, a la apatía del contribuyente para buscar la ayuda financiera que un asesor especialista en la materia le puede ofrecer, los contribuyentes no asumen lo importante que es para su empresa contar con un especialista tributario, porque es él quien lo puede asesorar mejor, por ser la persona que conoce las leyes y normativa tributaria en sentido amplio, estará pendiente de que el contribuyente pueda cumplir a tiempo con sus obligaciones, a su vez, le ayudará a generar estrategias para que la empresa tenga éxito y esté al día con sus responsabilidades. Así mismo, estos profesionales también son responsables solidarios en los asuntos que administren, la Administración Tributaria tiene el deber de asistir y orientar al contribuyente en los respectivos procesos para que cumplan de manera oportuna con el pago de sus impuestos y con los demás deberes formales.

6.-Frecuencia en la declaración del IVA

Ítem 6: ¿Con qué frecuencia realiza la declaración del IVA?

Tabla 6: Frecuencia que realiza la declaración del IVA

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Mensual	20	100%
Diario	0	0%
Semanal	0	0%
Si la respuesta es diferente a la opción “a”, aplicar el siguiente ítem	0	0%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

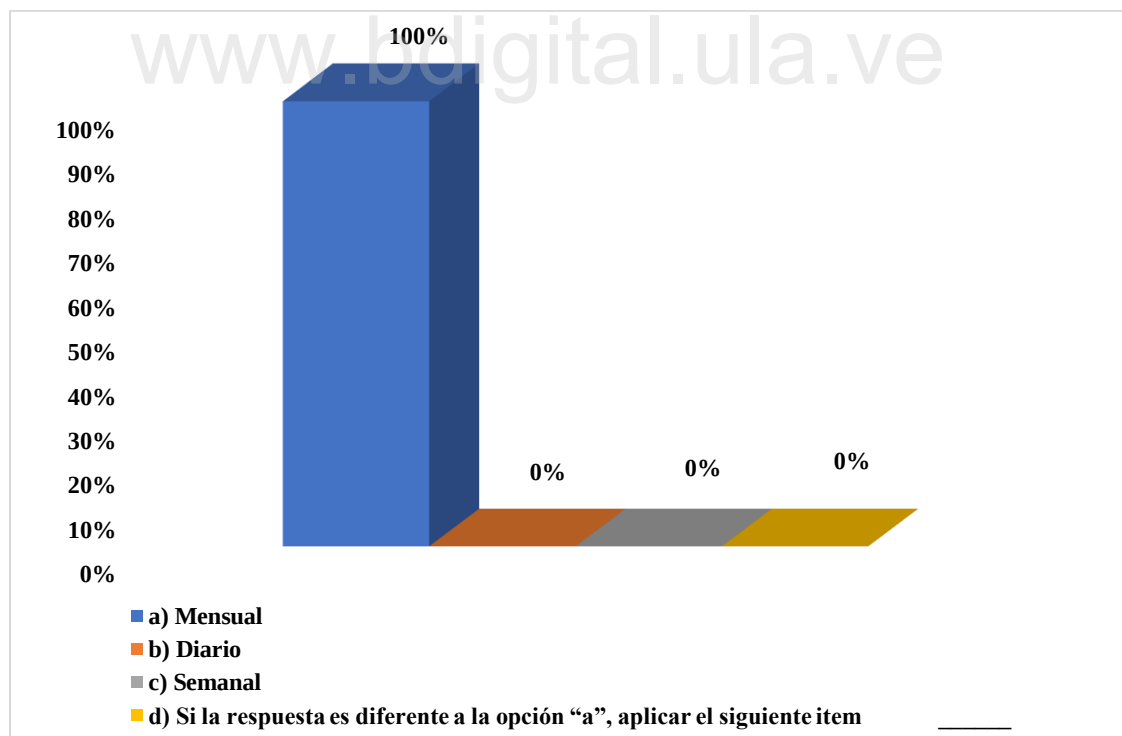


Gráfico 6: Frecuencia realiza la declaración del IVA

Fuente: Datos tomados de la Tabla 6

Del resultado generado en este ítem, se evidencia que el cien por ciento (100%) de los encuestados considera que mensualmente realizan la declaración y pago del IVA, se trata de contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por lo tanto, sus obligaciones tributarias de acuerdo con la ley del IVA deben cumplirse de manera mensual.

En el mismo orden, se concluye que los contribuyentes están asesorados sobre el tiempo que establece la ley para que los contribuyentes ordinarios declaren y paguen el IVA, fuera de este lapso, corresponde declarar a otro tipo de contribuyentes, como los contribuyentes especiales, según se establezca en el respectivo calendario. Este comportamiento del contribuyente denota que hay sentido de responsabilidad e interés en cumplir con este deber para evitar ser sancionado. Están conscientes que dejar de declarar y pagar el impuesto fuera del tiempo establecido en la ley, le genera responsabilidad y pérdidas económicas para su empresa, por las multas establecidas en la ley, debido a que se aplicarán las sanciones previstas en el COT a los contribuyentes que incumplan lo establecido en la Providencia Administrativa correspondiente, por cuanto el pago del impuesto o las retenciones a que se refiere la Providencia, deben realizarse dentro del tiempo establecido en el compromiso de pago.

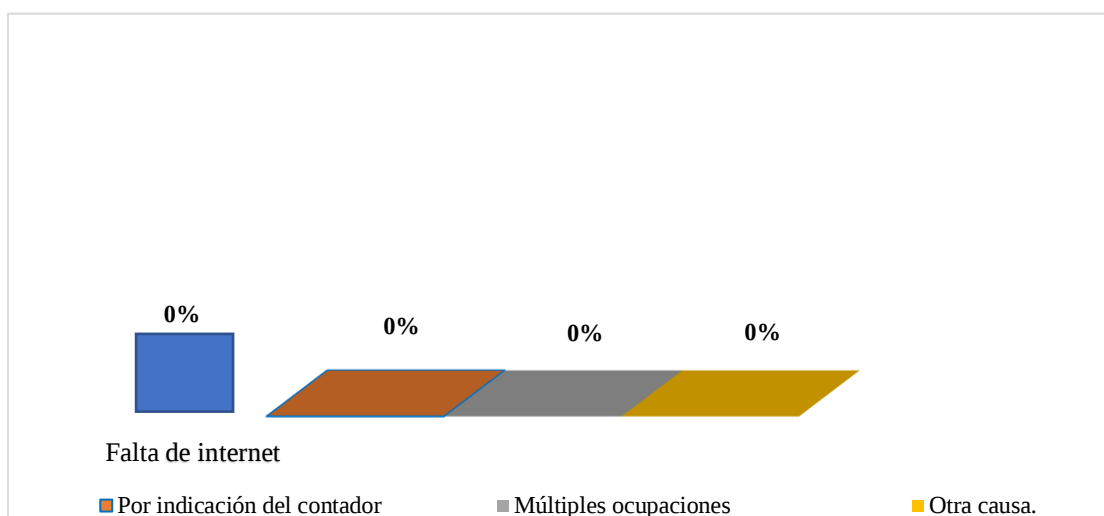
7.- Razón de realizar las declaraciones del IVA con períodos diferentes al mensual

Ítem 7: ¿Por qué razón realiza las declaraciones del IVA con períodos diferentes al mensual?

Tabla 7: Razón de realizar la declaración del IVA en período diferente

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Falta de internet	0	0%
Por indicación del contador	0	0%
Múltiples ocupaciones	0	0%
Otra causa.	0	0%
Total	0	0%

www.bdigital.ula.ve



Fuente: Datos tomados de la Tabla 7

Gráfico 7: Razón de realizar la declaración del IVA en período diferente

Del gráfico 7 se puede apreciar que el cien por ciento (100%) de los encuestados menciona que no realizan declaraciones o pago de impuesto IVA en periodos diferentes al mensual, porque ellos son considerados por la ley como contribuyentes ordinarios, así lo establece la normativa tributaria, no seleccionando ninguna opción. Con este resultado se indica que no hay ninguna justificación para que los contribuyentes encuestados dejen de cumplir con la obligación de declarar y pagar el impuesto en el lapso correspondiente, de manera cómo se analizó en el ítem anterior, de cuyo resultado se desprende que todos declaran el IVA en forma mensual, razón por la cual el resultado en este ítem es negativo totalmente.

8.-Tiempo de conservación de los libros de compras y ventas, las facturas y otros documentos

Ítem 8: ¿Por cuánto tiempo conserva los libros de compras y ventas, las facturas y otros documentos?

Tabla 8: Tiempo de conservar los libros de compra y venta, facturas y otros

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Un (1) año y se desechan	0	0%
Seis (6) años y se desechan	0	0%
Se desechan en forma inmediata	0	0%
Nunca se desechan	20	100%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

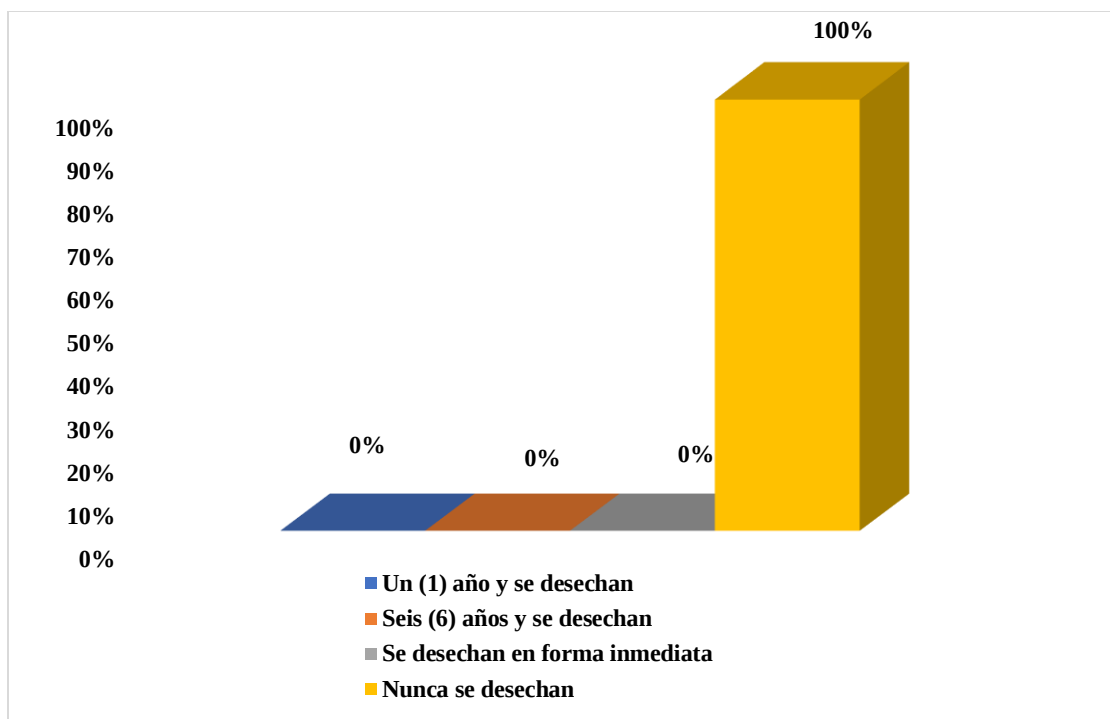


Gráfico 8: Tiempo de conservar los libros de compra y venta, facturas y otros

Fuente: Datos tomados de la Tabla 8

Se puede visualizar en el gráfico 8 relacionado al tiempo de conservar los libros de compras y ventas, las facturas y otros documentos, el cien por ciento (100%) de los encuestados opinan que nunca se desechan. En función de las respuestas obtenidas se puede indicar que se cumple con la normativa que establece la ley del IVA siendo las demostraciones legales de las transacciones efectuadas que demuestren los movimientos efectuados en el período fiscal.

De estos resultados se desprende que los contribuyentes coinciden en conservar por todo el tiempo los libros contables, esto se debe a que no están bien informados sobre la normativa referida a la conservación de los libros, en razón de que, de acuerdo a las leyes tributarias, pueden ser conservados por un tiempo prudencial, por ejemplo; el Código de Comercio establece que se deben conservar durante diez años a partir del último asiento. Sin embargo, en cuanto a la normativa tributaria, como es el Código Orgánico Tributario refiere que los libros se deben

conservar en forma ordenada mientras el tributo no esté prescrito, en el mismo sentido, tanto la Ley del Impuesto al Valor Agregado como su Reglamento señala como un deber formal la conservación de estos libros contables mientras la obligación tributaria no esté prescrita.

Ahora bien, el Código Orgánico Tributario vigente señala que el estado de conservación debe extenderse por el lapso de prescripción tributaria, esto es, mientras no haya prescrito la obligación tributaria, que según la ley, en principio es de seis años, pero en algunos supuestos contenidos en el mismo instrumento y de ocurrir algunas circunstancias, el lapso de prescripción será de diez años.

9.-Exhibición de las declaraciones del IVA

Ítem 9: ¿Exhibe las declaraciones del IVA?

Tabla 9: Exhibición de la declaración del IVA

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Sí	18	90%
No	0	0%
Algunas veces	0	0%
En caso de responder “No”, aplicar el ítem 10	2	10%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

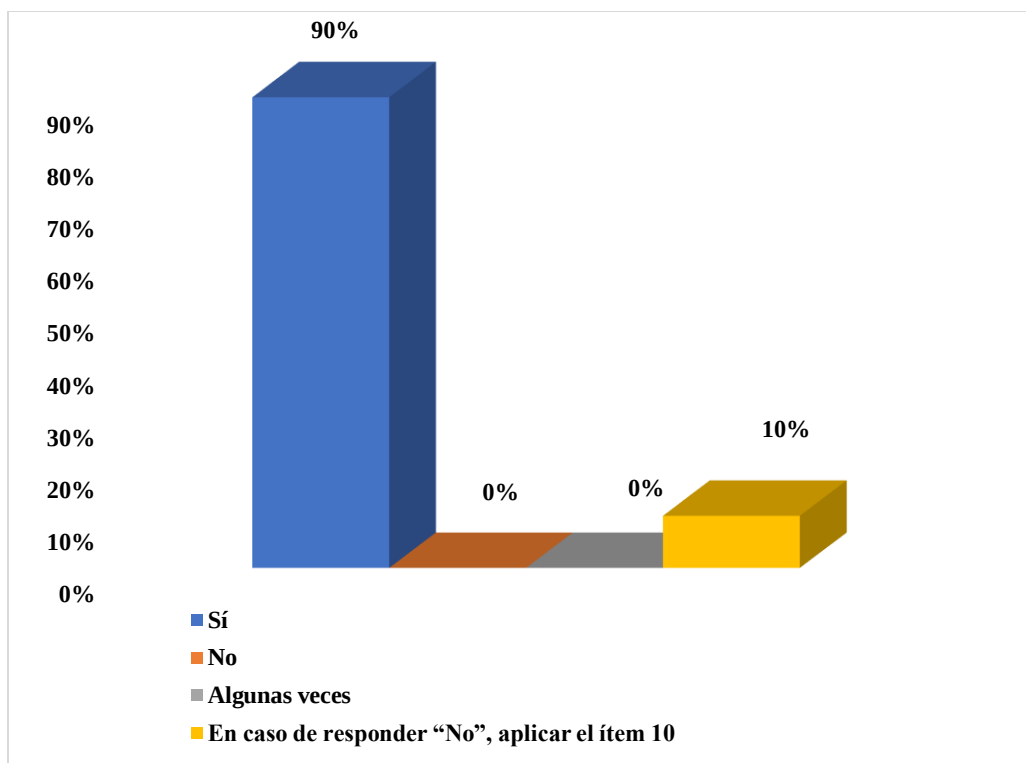


Gráfico 9: Exhibición de la declaración del IVA

Fuente: Datos tomados de la Tabla 9.

Los datos arrojados en el gráfico 9 demuestran que el noventa por ciento (90%) de los contribuyentes encuestados si exhiben la declaración del IVA, mientras que el diez por ciento (10%) respondieron que no, de esta minoría se explican las razones en el siguiente ítem. Se puede decir que la mayoría de los contribuyentes están cumpliendo con la obligación señalada en la ley del IVA.

Este aspecto es considerado de importancia, porque es un deber formal regulado en el COT, un deber formal que el contribuyente está obligado a cumplir, además, se considera un factor de control por parte del Estado, porque a través de las declaraciones, el Estado conoce la realidad económica del contribuyente y la Administración Tributaria determina la cantidad del impuesto que debe pagar realmente el contribuyente. Sin embargo, de la información que se desprende de las declaraciones, también puede constatarse algún hecho que pueda constituir un ilícito tributario;

la misma sirve como objeto de constatación en los procedimientos de verificación, especialmente.

10.- ¿Motivos de la no exhibición en la cartelera informativa de las declaraciones del IVA?

Ítem 10: ¿Por qué no exhibe en la cartelera informativa las declaraciones del IVA?

Tabla 10: Razones de no exhibir en la cartelera informativa la declaración del IVA

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
a) No tiene fotocopidora	8	40%
b) No quiere incurrir en el costo de impresión o fotocopia	0	0%
c) No tiene información al respecto	2	10%
d) No es necesario	10	50%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

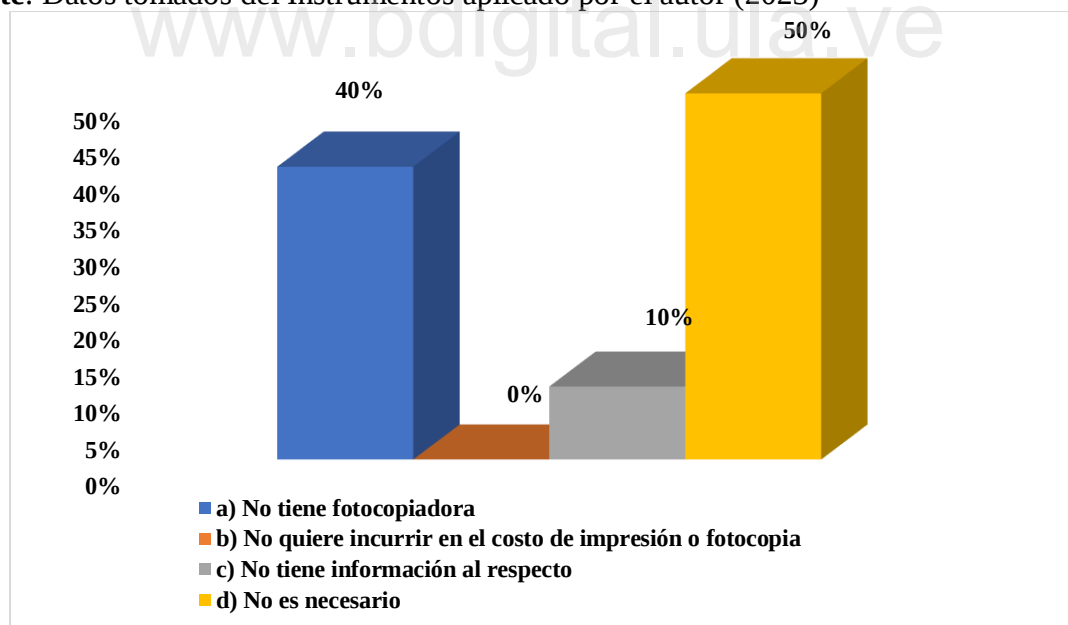


Gráfico 10: Razones de no exhibir en la cartelera informativa la declaración del IVA

Fuente: Datos tomados de la Tabla 10.

Se puede apreciar en el gráfico 10 las razones de no exhibir en la cartelera informativa la declaración del IVA por parte de los contribuyentes, en primer lugar, el cincuenta por ciento (50%) considera que no es necesario, un cuarenta por ciento (40%) no tiene fotocopiadora y el diez por ciento (10%) porque no tiene información al respecto. En concordancia con los resultados obtenidos, se acota que es importante mantener esta información actualizada mes a mes a fin de evitar multas por exhibir documentos, que, se tienen, pero no están exhibidos según lo que estipula la ley.

Los resultados reflejan incumplimiento por parte de algunos contribuyentes de omitir la exhibición de las declaraciones del IVA en la cartelera informativa, sin tomar en cuenta la importancia que tiene tanto para el contribuyente como para la empresa, el hecho de exhibir las declaraciones, refleja la responsabilidad del contribuyente, la transparencia y seguridad para la empresa de que está ajustada a la ley, por el contrario, el incumplimiento de los deberes formales indica falta de asesoramiento y desconocimiento de las normas tributarias, que genera sanciones y multas representativas para la economía de la empresa, así como, la pérdida de beneficios fiscales, esta situación retrasa más el cumplimiento efectivo de los deberes formales.

11.-Comunicación a la Administración Tributaria de cualquier cambio realizado en los básicos que ha proporcionado

Ítem 11: ¿Comunica a la Administración Tributaria cualquier cambio realizado en los datos básicos que ha proporcionado?

Tabla 11: Comunicación a la Administración Tributaria sobre cambios en los datos básicos

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Siempre	12	60%
A veces	6	30%
No lo creo necesario	2	10%
Nunca	0	0%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

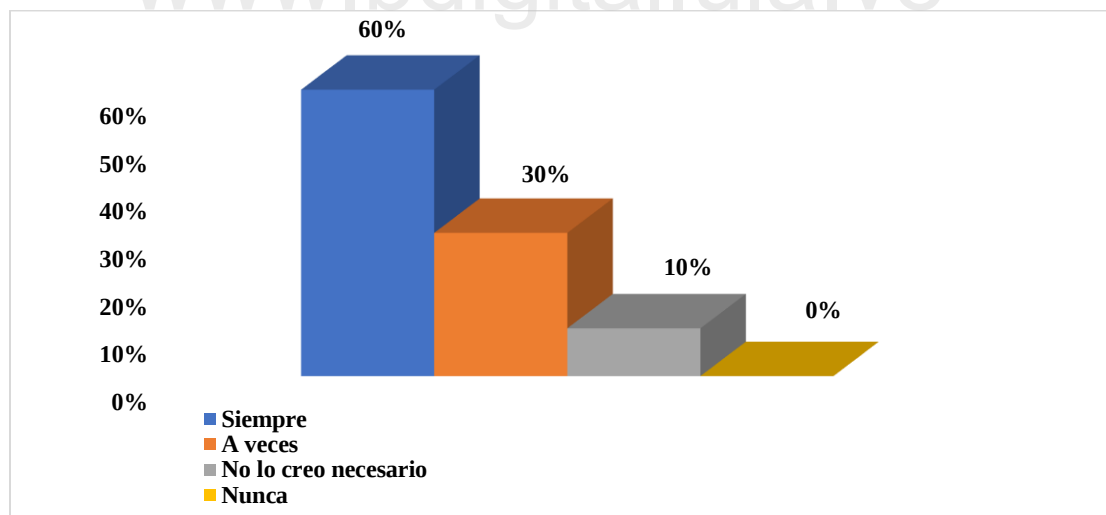


Gráfico 11: Comunicación a la Administración Tributaria sobre cambios en los datos básicos

Fuente: Datos tomados de la Tabla 11

En el gráfico 11 se aprecia que el sesenta por ciento (60%) de los contribuyentes siempre comunica a la Administración Tributaria cualquier cambio realizado en los datos básicos que ha proporcionado, mientras que el treinta por ciento (30%) a veces, el diez por ciento (10%) no lo cree necesario. Los anteriores resultados permiten presumir que existe deficiencia en esta obligación por parte de algunos comerciantes, siendo de gran importancia comunicar a la Administración Tributaria sobre cambios en los datos básicos, ya que esto hace posible su ubicación efectiva cuando así se requiera.

Este deber formal se encuentra claramente tipificado en la norma tributaria, en la que se destaca la obligatoriedad que tiene el contribuyente de darle cumplimiento a fin de evitar sanciones, motivo por el cual, el contribuyente está en la obligación de actualizar su información fiscal para el control que la Administración Tributaria ejerce sobre el sujeto pasivo, con el fin de que su ubicación sea efectiva en caso de requerirse en un plazo no mayor a 30 días de producirse cualquier cambio, sea este cambio de domicilio fiscal, de Directores, Gerentes, Administradores, de actividad económica o de cesación en la actividad de la empresa, situación que genera responsabilidad para el contribuyente por el hecho de omitir al órgano tributario la información obligatoria que la normativa tributaria le exige.

12.- Formas de pago más frecuente que hace el contribuyente

Ítem 12: ¿Cuáles son las formas de pago más frecuentes que hace el contribuyente?

Tabla 12: Formas de pago más frecuentes que hace el contribuyente.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Transferencia	2	10%
Punto de venta	8	40%
Efectivo moneda nacional	0	0%
Moneda extranjera	0	0%
Cualquiera de las anteriores	10	50%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

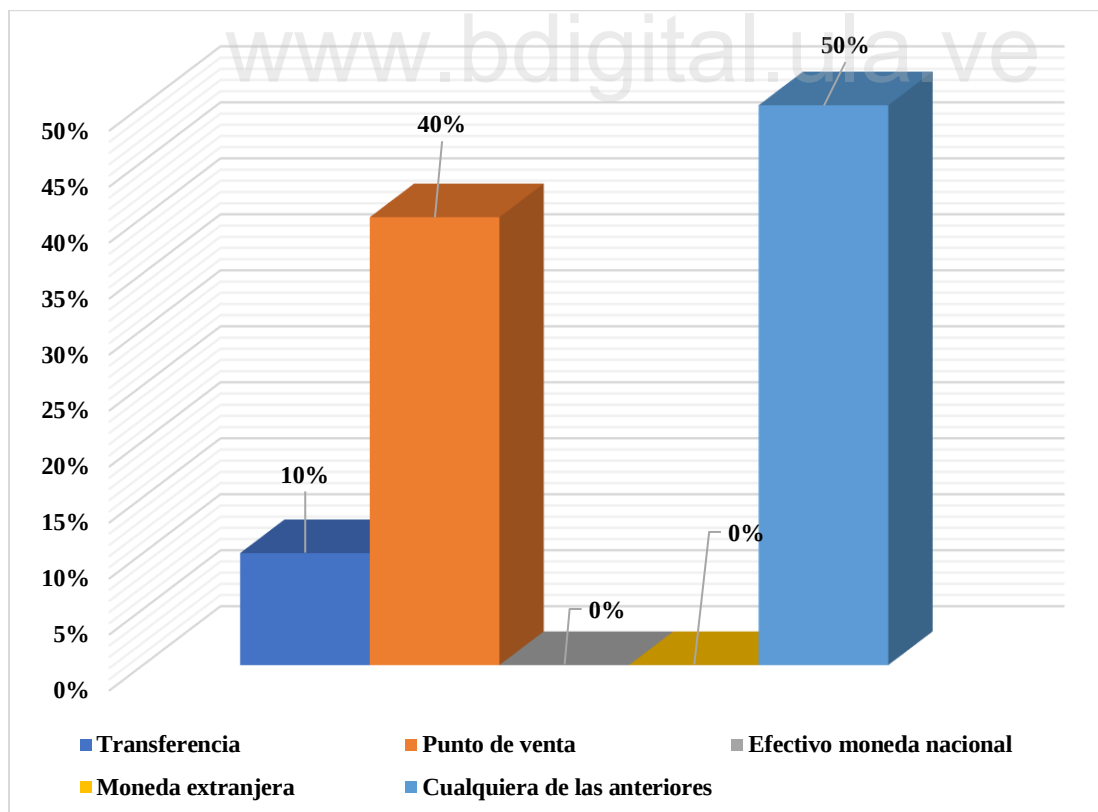


Gráfico 12: Formas de pago más frecuentes que hace el contribuyente.

Fuente: Datos tomados de la Tabla 12.

Con relación al gráfico 12 referente a la forma de pago más frecuente que hace el contribuyente, el cincuenta por ciento (50%) emplea cualquier forma, como transferencias, punto de venta, efectivo moneda nacional y moneda extranjera, el cuarenta por ciento (40%) punto de venta y el diez por ciento (10%) transferencia.

Se deduce del resultado anterior la importancia que tiene, porque el sujeto pasivo posee más de una manera de dar cumplimiento a sus obligaciones. El Estado establece varias opciones para que el contribuyente seleccione la forma de pago, esto con el propósito que se efectúen los pagos de impuesto de manera efectiva y que no haya justificación para el incumplimiento, al mismo tiempo, esos ingresos repercuten enormemente en la economía del país, por cuanto de la recaudación de los impuestos dependen los ingresos que el Estado necesita para financiar el gasto público, que constituye la obtención de bienes y servicios para la población.

Es precisamente el incumplimiento de los deberes formales lo que trae como consecuencia que el contribuyente ordinario sea objeto de una revisión, porque a través de la fiscalización y la verificación, el Estado puede tener certeza del cumplimiento o no de los deberes formales. En un proceso de fiscalización el órgano competente tiene la potestad de determinación y fiscalización para después verificar si la información suministrada por el contribuyente en sus declaraciones es real, puesto que el incumplimiento se traduce en deudas para el contribuyente o en débito fiscal y en ingresos para el Estado.

13.-Frecuencia en la emisión de la factura de la operación del IVA al cliente

Ítem 13: ¿Con qué frecuencia emite la factura de la operación del IVA al cliente?

Tabla 13: Frecuencia en emitir factura de la operación del IVA

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
De vez en cuando	0	0%
Siempre	16	80%
Nunca	2	10%
Cuando el comprador lo solicita	2	10%
Sólo si la respuesta es diferente a la opción “b”, aplicar el ítem 14	0	0%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

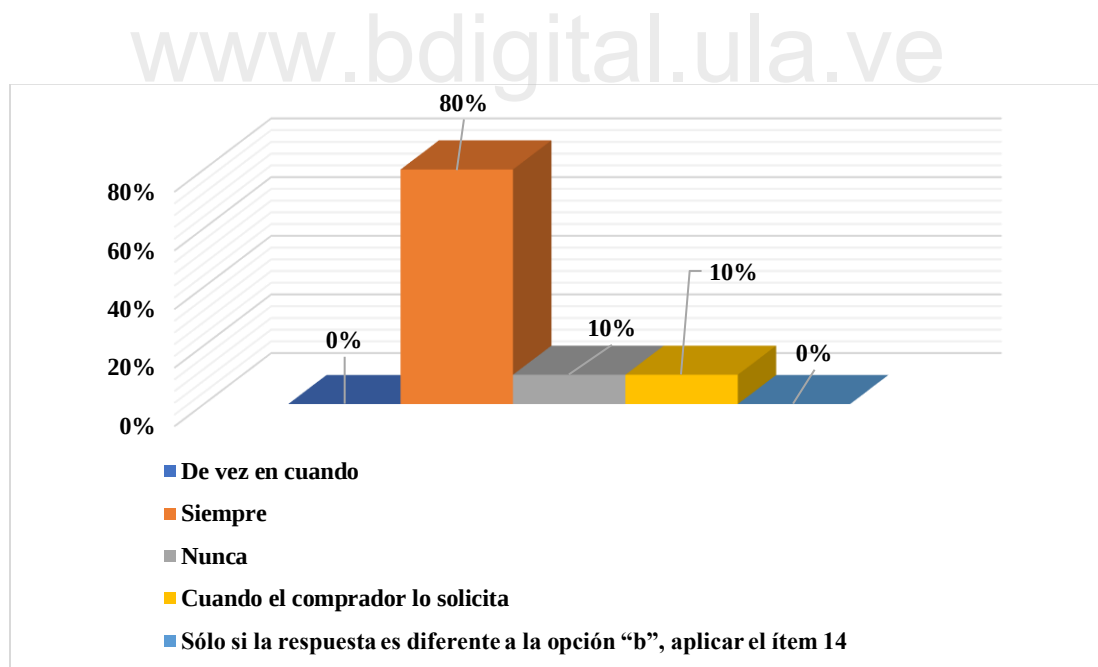


Gráfico 13: Frecuencia en emitir factura de la operación del IVA

Fuente: Datos tomados de la Tabla 13

Los resultados obtenidos reflejan que el ochenta por ciento (80%) de los comerciantes siempre emiten la factura de la operación del IVA al cliente, pero existe un diez por ciento (10%) que nunca emite factura, y otro diez por ciento (10%) que la emite cuando el comprador lo solicita. Esto quiere decir, que existe un porcentaje minoritario de comercios que no emiten factura por la venta de bienes, siendo una obligación establecida en las normas tributarias que rigen al ISLR y el IVA en Venezuela y su incumplimiento acarrea al infractor severas sanciones que se encuentran establecidas en el COT.

Conforme a los resultados up supra obtenidos, la normativa tributaria establece que todo sujeto pasivo está obligado a dar cumplimiento a los deberes formales relacionados con la emisión de factura, no solo la factura, deben emitir cualquier documento que la ley exige, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ella establecido. A pesar de la información, de la imposición de severas multas y sanciones por el incumplimiento de este deber formal, aun se observa la apatía en el comerciante en cumplir sus obligaciones tributarias, en el caso del IVA, olvida algo importante, y es que, en la factura se registran todas las operaciones de compra, venta y servicios adquiridos, más el importe, esto le ofrece mayor seguridad al consumidor y al contribuyente, porque la factura es el soporte de todas las operaciones económicas que se registran a diario en el sistema contable.

Es importante que el sujeto pasivo cumpla con este deber formal porque es la manera de comprobar el pago y validez de las operaciones realizadas, que a su vez, le va a servir de medio probatorio para que al momento de una fiscalización o un procedimiento de verificación, tenga como demostrar el pago de sus impuestos y evita ser sancionado.

14.-Causas de no emisión de la factura

Ítem 14: ¿Por qué no emite la factura siempre?

Tabla 14: Emisión de Factura

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Problemas con la electricidad	10	50%
El cliente no la solicita	4	20%
No posee máquina fiscal	6	30%
No posee otro medio de facturación necesaria	0	0%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

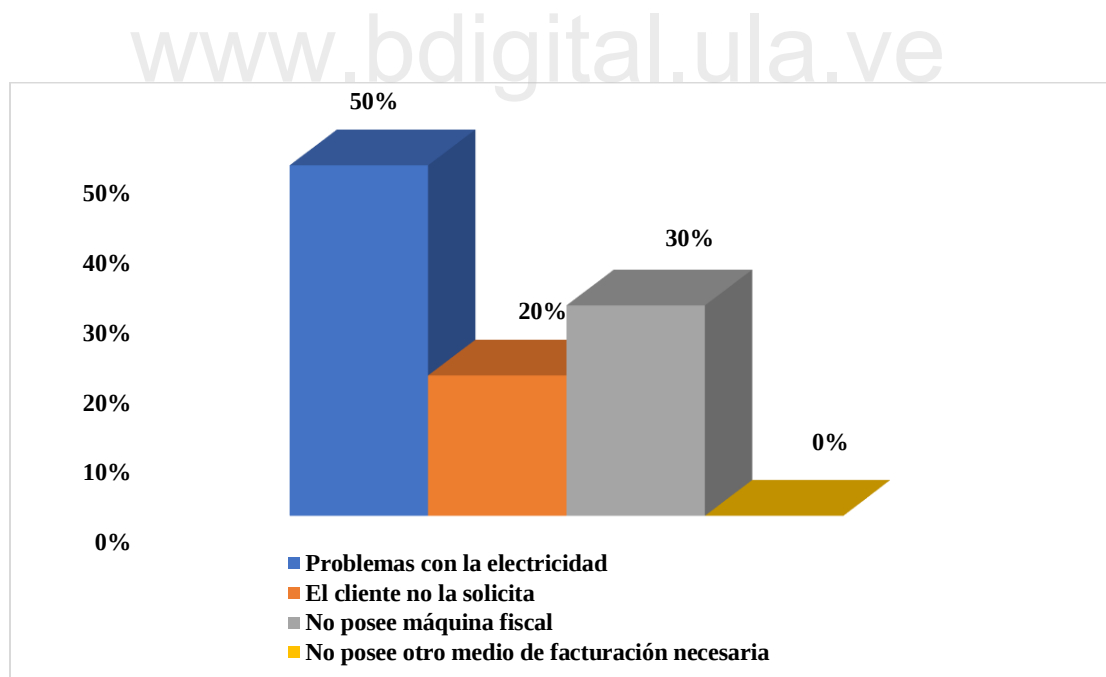


Gráfico 14: Emisión de Factura

Fuente: Datos tomados de la Tabla 14

Los datos arrojados en este gráfico demuestran que el cincuenta por ciento (50%) no emite facturas por problemas con la electricidad en el sector, el treinta por ciento (30%) no posee máquina fiscal y el veinte por ciento (20%) el cliente no lo solicita. Estos resultados evidencian carencia del conocimiento de la aplicación de la normativa tributaria para llevar a cabo el cumplimiento de los deberes formales por parte de algunos comerciantes, así como las sanciones que se derivan del incumplimiento.

Como antes se expuso, es preciso que el sujeto pasivo de cumplimiento a sus obligaciones tributarias, para evitar que la empresa se vea perjudicada, además, el contribuyente tiene como demostrar el pago de sus impuestos.

Obsérvese que los resultados son parecidos al ítem anterior, puesto que la cifra ha sido obtenida de un grupo de comerciantes que justificaron su descontento y causa de su incumplimiento al mal funcionamiento de los servicios públicos. No obstante, se le informó lo importante que es tanto para él, como para beneficio de la empresa dar cumplimiento a sus obligaciones pese a las adversidades que se presenten, ya que, su deber es emitir la factura, sin perjuicio de que pueda hacerlo a través de formatos elaborados por imprentas que estén plenamente justificados y autorizados, conforme lo establece la Providencia Administrativa que lo regula. Si la conducta negativa persiste sin ninguna justificación, el contribuyente se expone a ser sancionado de conformidad con el ordenamiento jurídico por incurrir en ilícitos tributarios, con multas altas y posible clausura de su establecimiento.

15.-Medios de facturación

Ítem 15: ¿Cuál medio de facturación utiliza?

Tabla 15: Medio de facturación que utiliza

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Formatos elaborados por imprentas	10	50%
Formas libres	0	0%
Máquina fiscal	4	20%
Ninguno	6	30%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

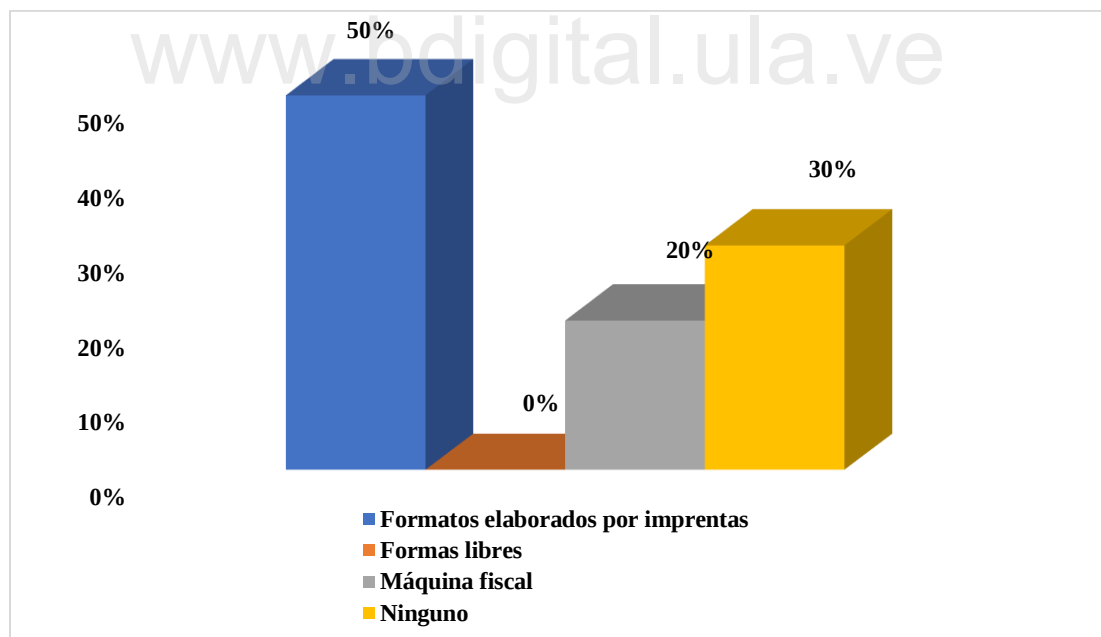


Gráfico 15: Medio de facturación que utiliza

Fuente: Datos tomados de la Tabla 15

Se puede visualizar en este gráfico que el cincuenta por ciento (50%) de comerciantes señalaron que utilizan formatos elaborados por imprenta, el treinta por ciento (30%) ninguno, y el veinte por ciento (20%) máquina fiscal. De allí que se puede deducir que existe un porcentaje significativo que no está cumpliendo con la obligación establecida por la ley en materia de facturación.

. En este caso, el contribuyente manifestó no estar de acuerdo con la facturación electrónica por cuanto el equipo o máquina fiscal es muy costosa, por eso el medio más utilizado para facturar son los formatos elaborados por imprentas, autorizados o no. Sobre este punto, es importante resaltar que, la Providencia Administrativa que regula la normativa general sobre emisión de factura, establece la obligatoriedad de emitir la factura conforme a su normativa, que cualquier formato o medio para emitir factura debe estar autorizado por el SENIAT, esta acotación se hace por el hecho de que se observó facturación en otro tipo de formato sin la autorización y los requisitos debidos, violentando la normativa establecida.

Se informó a los contribuyentes sobre la existencia de la Providencia Administrativa vigente que regula el uso de la máquina fiscal para facturación. De igual manera, conforme al COT, constituye ilícito tributario el hecho de emitir factura en un medio no autorizado por las normas tributarias o sin los requisitos total o parcial establecidos. Los contribuyentes que incurran en cualquiera de los ilícitos a las leyes especiales, Providencias o Reglamentos, se hacen acreedores a la imposición de sanciones con clausura de diez días continuos de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito y multa del equivalente a ciento cincuenta (150) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela.

16.-Emisión de la factura conforme a los lineamientos establecidos en las leyes tributarias

Ítem 16: ¿Emite la factura conforme a los lineamientos establecidos en las leyes tributarias?

Tabla 16: Emisión de factura conforme a la ley

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Si	16	80%
No conoce los lineamientos	0	0%
Solo en forma manual	0	0%
Algunas veces	4	20%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

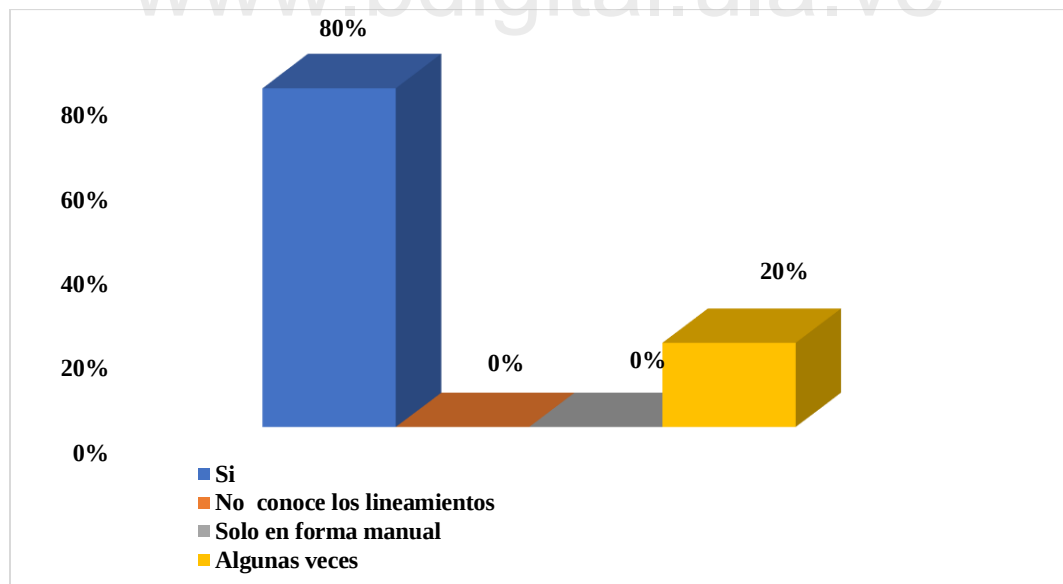


Gráfico 16: Emisión de factura conforme a la ley

Fuente: Datos tomados de la Tabla 16.

De acuerdo con el gráfico 16, se observa que el ochenta por ciento (80%) de los contribuyentes si emiten factura conforme a la ley, por otra parte, el veinte por ciento (20%) señala que algunas veces emiten facturas conforme a la ley. Eso significa que una pequeña porción incurre en evasión parcial del pago de impuesto (IVA).

Se desprende de este resultado, que existe un grupo minoritario que presenta una conducta omisiva en emitir regularmente la factura conforme a lo establecido en las leyes tributarias este comportamiento denota falta de información y de asesoramiento por parte del profesional, así como estar sujeto a cualquier fiscalización por parte de la Administración Tributaria, por no dar total cumplimiento a los preceptos de las leyes tributarias.

En el caso que se realice un procedimiento de fiscalización o verificación, el contribuyente se verá afectado, porque aun cuando emita factura en formatos permitidos por las leyes sobre facturación, antes referidos, estos no están autorizados por el órgano competente o con prescindencia de los requisitos exigidos si fuera el caso, pero la situación que se presenta en este ítem, refleja con seguridad que aún existen comerciantes que no cumplen con este deber formal, ante esta situación la Administración Tributaria tiene la potestad de sancionar al contribuyente, sea por negligencia, por desconocimiento en las normas tributarias, por algún error de interpretación o por evasión fiscal, imponiendo las sanciones correspondientes

17.-Requisitos de la máquina fiscal

Ítem 17: ¿Con cuál de los siguientes requisitos está dotada su máquina fiscal?

Tabla 17: Requisitos que está dotada su máquina fiscal

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Memoria de auditoría, con capacidad para almacenar 200.000 copias	6	30%
Un dispositivo de captura y transmisión de datos	0	0%
Con los dos anteriores	0	0%
Con ninguno de los requisitos señalados	14	70%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

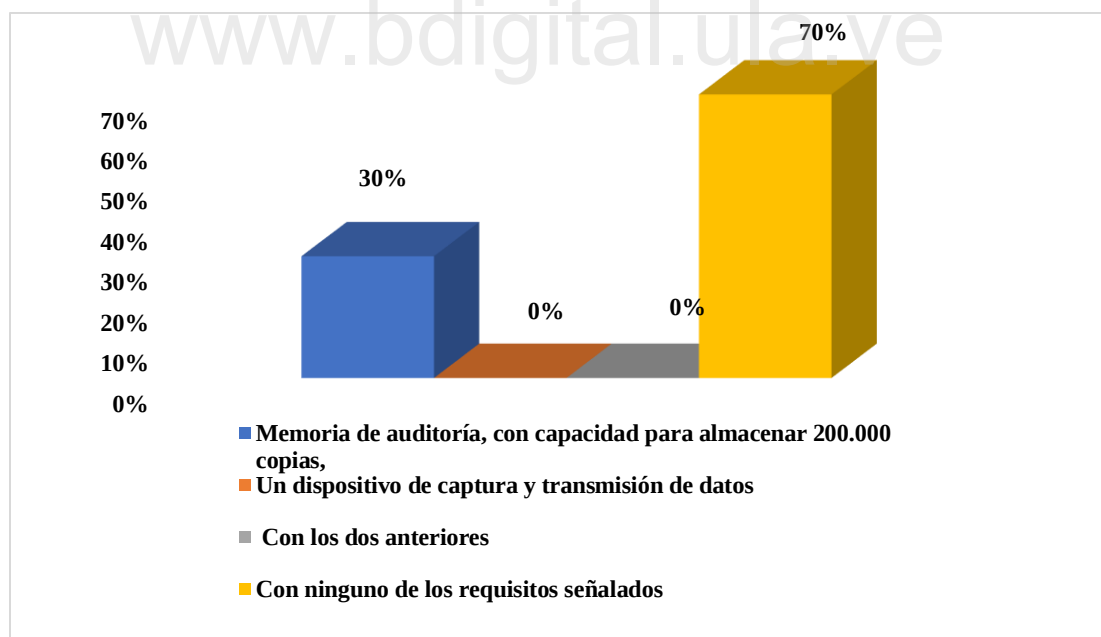


Gráfico 17: Requisitos que está dotada la máquina fiscal

Fuente: Datos tomados de la Tabla 17

En cuanto al gráfico 17 se puede apreciar que el setenta por ciento (70%) de los contribuyentes opinan que con ninguno de los requisitos señalados está dotada su máquina fiscal, mientras que el treinta por ciento (30%) menciona que su máquina fiscal cuenta con memoria de auditoría, con capacidad para almacenar 200.000 copias. Esto quiere decir, que la mayoría de los comerciantes no tiene máquina fiscal, por tener otro medio de facturación.

Durante la aplicación de este ítem, se observó que aun cuando es una minoría los que sostienen que su máquina fiscal está dotada con la capacidad de almacenamiento de la memoria de auditoría que exige la Providencia de almacenar 200.000 operaciones históricas y memoria fiscal, la mayoría no cuenta con estos equipos por los costos que representa, conocen que la Providencia y la información emitida por el SENIAT, señalan un tiempo prudencial para que los contribuyentes adecúen o sustituyan su máquina fiscal a los nuevos requerimiento de la Administración Tributaria.

Ahora bien, algunos comerciantes manifestaron imposibilidad de cumplir con las exigencias de la ley y prefieren cerrar su establecimiento. Otros manifestaron que están dispuestos a asumir el riesgo pese a tener conocimiento de las consecuencias que pueden venir por la omisión. Los contribuyentes conocen el grado de responsabilidad que tienen de no dar cumplimiento a este deber formal, no podrán emitir factura con esta modalidad y pueden ser objeto de sanciones con cierre de su establecimiento por el tiempo estipulado y por otro lado pueden ser multados.

18.- Razones de no utilizar la máquina fiscal para facturar

Ítem 18: ¿Por qué razón no utiliza la máquina fiscal para facturar?

Tabla 18: Razones de no utilizar la máquina fiscal para facturar

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Máquina fiscal desactualizada	0	0%
Fallas de electricidad	6	30%
Falta de recurso humano capacitado	0	0%
Costos muy elevados para adquirir una nueva máquina	14	70%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

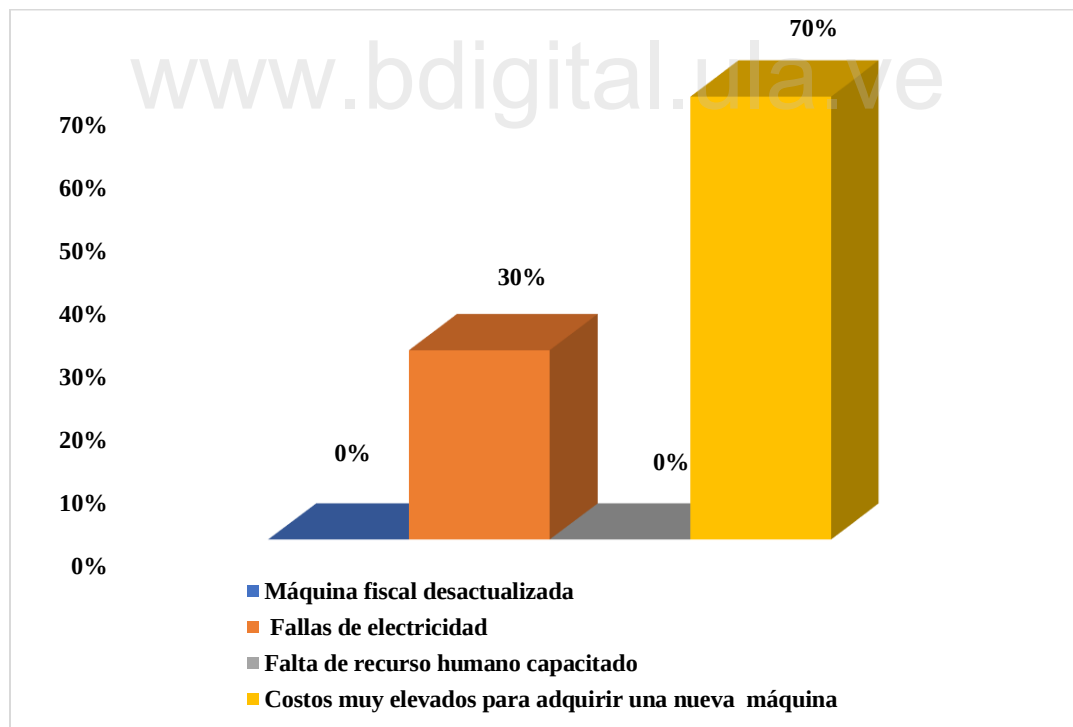


Gráfico 18: Razones de no utiliza la máquina fiscal para facturar

Fuente: Datos tomados de la Tabla 18

Al observar el gráfico 18 se pudo conocer que el setenta por ciento (70%) de los contribuyentes mencionan que la razón de no utilizar la máquina fiscal para facturar son los costos muy elevados para adquirir una nueva máquina, por otro lado, el treinta por ciento (30%) menciona que es por fallas de electricidad.

La mayoría de los contribuyentes cuenta con una máquina fiscal en su negocio, pero no la utilizan para facturar porque no cumple con las exigencias de la autoridad tributaria en adquirir una nueva máquina fiscal o modificar la existente, por no contar con recursos suficientes debido a la situación económica por la que atraviesa el país en estos momentos, además de, las contradicciones y la escasa información que se tiene del órgano competente respecto a la situación.

El asunto es que el SENIAT continúa exigiendo el cumplimiento de este deber, mientras los empresarios o contribuyentes temen ser sancionados por no dar cumplimiento a esta medida obligatoria. Esta conducta es a lo que se exponen los comerciantes renuentes a cumplir en lo posible con las exigencias de la Administración Tributaria, de adecuar sus máquinas fiscales a los lineamientos establecidos en la Providencia Administrativa. Hasta el momento de la entrevista, ningún comerciante señaló haber sido sancionado por este incumplimiento, reconocen su retardo y las sanciones de las que pueden ser objeto, al mismo tiempo asumen que no hay negativa en cumplir con esta obligación, están conscientes de la responsabilidad que tienen de solventar la situación lo antes posible y el riesgo que tienen de ser severamente sancionados.

19.-Importancia de conocer las normas sobre facturación

Ítem 19: ¿Por qué es importante conocer las normas sobre facturación?

Tabla 19: Conocimiento de las normas sobre facturación

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Para cumplir con sus obligaciones	0	0%
Conocer los requisitos de la factura	10	50%
Evitar sanciones	2	10%
Todas las anteriores	8	40%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

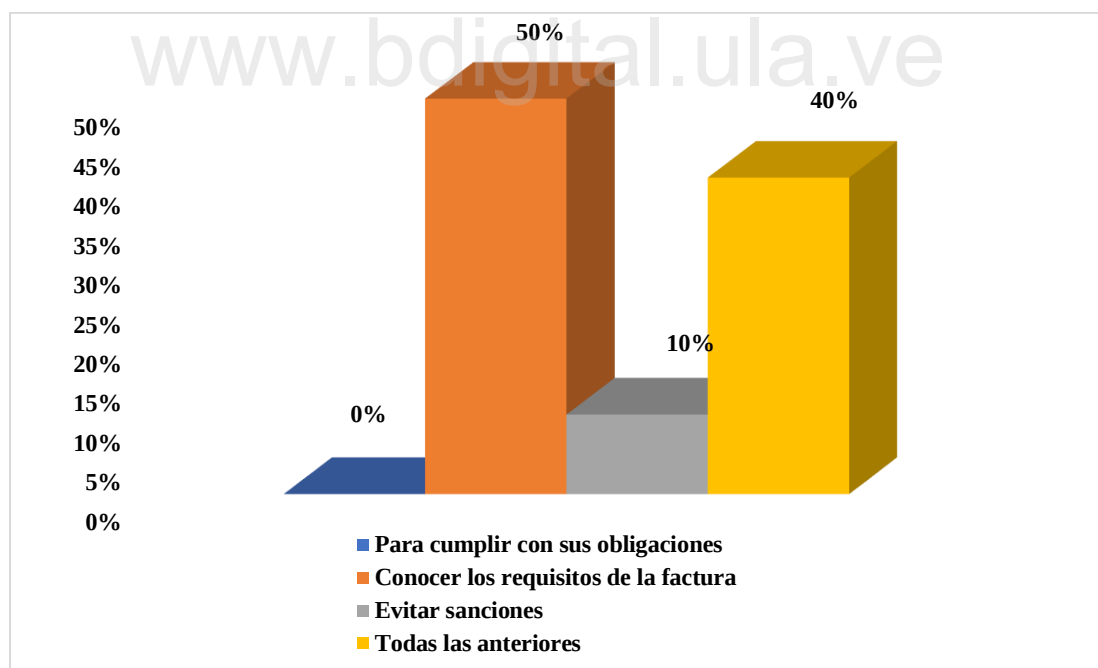


Gráfico 19: Conocimiento de las normas sobre facturación

Fuente: Datos tomados de la Tabla 19

Los datos arrojados en el gráfico anterior, es el resultado obtenido en donde se demuestra que el cincuenta por ciento (50%) señaló que es para conocer los requisitos de la factura, el cuarenta por ciento (40%) opina que todas las opciones, (para cumplir con sus obligaciones, conocer los requisitos y evitar sanciones), por otra parte, el diez por ciento (10%) evitar sanciones. Estos resultados evidencian que existe falta del conocimiento de las normas sobre facturación de algunos comerciantes, es importante reiterarle al contribuyente los riesgos que esto representa.

En esta pregunta por las respuestas dadas, se llega a la conclusión que la mayoría de los contribuyentes sí tienen conocimiento de que deben estar al día con los deberes formales, pero se observó que una mayoría no los identifican y no manejan la información adecuada sobre todos los deberes formales que tiene todo comerciante y que tanto el COT como la LIVA los establece. Tienen conocimiento de la normativa establecida en las Providencia Administrativa sobre la situación de las máquinas fiscales, sobre facturación, conocer los requisitos que lleva la factura y saber cómo se debe hacer su registro, para evitar sanciones por cualquier error cometido.

Sin embargo, el contribuyente confía en el personal especializado que es quien tiene mayor conocimiento y manejo sobre facturación. Este deber formal es lo que más les preocupa de llegar a ser fiscalizados, porque todavía hay comerciantes que no cuentan con la máquina fiscal adecuada a las exigencias legales, no registran todas las operaciones del día, no emiten la factura al cliente como lo señala la ley. Todos reconocen su responsabilidad frente a la autoridad administrativa, pero por diversas razones justifican el hecho de no cumplir a cabalidad con todos los deberes formales en la forma como lo establece la normativa tributaria.

20.-Personal capacitado para el buen manejo de la máquina fiscal

Ítem 20: ¿Cuenta con personal capacitado para el buen manejo de la máquina fiscal?

Tabla 20: Personal capacitado para el buen manejo de la máquina fiscal

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Si	12	60%
No	4	20%
Solo cuando se requiere	2	10%
No es indispensable	2	10%
Total	20	100%

Fuente: Datos tomados del Instrumentos aplicado por el autor (2023)

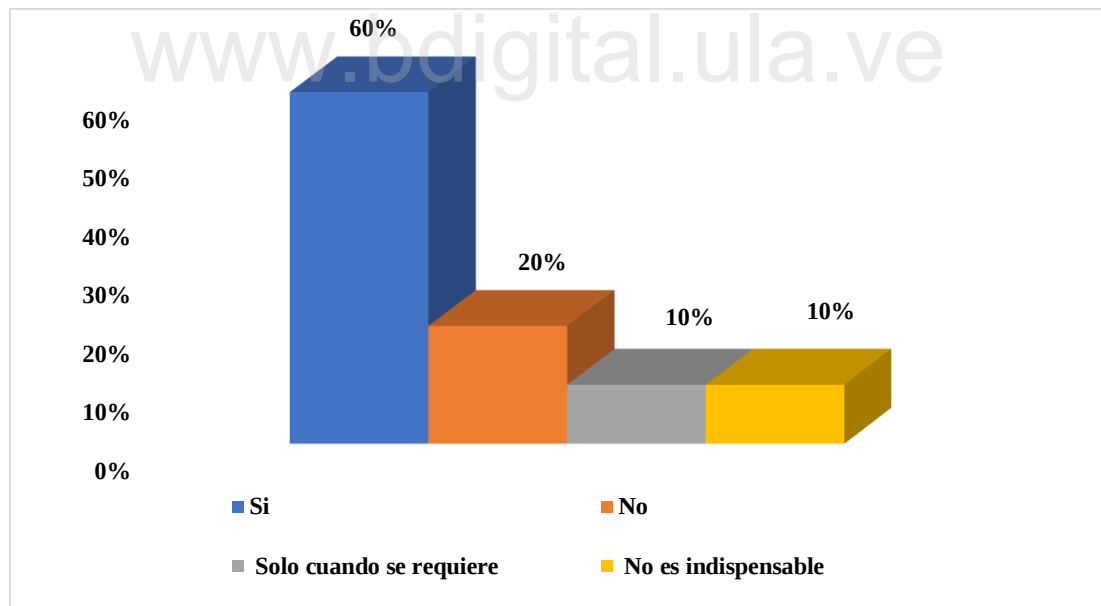


Gráfico 20: Personal capacitado para el buen manejo de la máquina fiscal

Fuente: Datos tomados de la Tabla 20.

Visualizando el gráfico 20 con respecto a si el contribuyente cuenta con personal capacitado para el buen manejo de la máquina fiscal, el sesenta por ciento (60%) opinó que sí cuenta con personal capacitado, un veinte por ciento (20%) dice que no, el diez por ciento (10%) dijo que solo cuando se requiere de ese personal, y por último el diez por ciento (10%) opina que no es indispensable.

De los resultados obtenidos se observa lo indispensable que es contar con personal capacitado en el dominio de la máquina fiscal y conozca el funcionamiento de la misma, de la información que allí se suministre dependerá la veracidad de los registros contables que se realice, por consiguiente, de la declaración y pago del impuesto al IVA, como de la rapidez y organización de la empresa en las operaciones diarias.

Una de las debilidades observadas es la poca disposición del contribuyente en contratar personal capacitado para el manejo de la máquina fiscal y de capacitar al resto del personal para que cualquiera de ellos pueda llevar el control del registro de las operaciones diarias. Se evidenció desconocimiento en algunas de las funciones e información que se debe tener en el manejo del equipo. No hay preocupación en ello, también se observó que existe apatía en recibir inducción al respecto.

Esta situación coloca a la empresa y al contribuyente en desventaja respecto al funcionamiento y productividad del negocio por un lado, por el otro, la omisión en registrar las operaciones diarias por falta de personal capacitado para el manejo de la máquina fiscal, puede traerle consecuencias negativas al contribuyente, porque se puede reflejar evasión en los registros del pago del impuesto (IVA). El contribuyente debe tener presente que asume un riesgo fiscal porque el fin de la Administración Tributaria es minimizar la evasión fiscal que por largos años viene confrontando el órgano tributario.

CONCLUSIONES

Posterior al procesamiento, análisis e interpretación de los resultados obtenidos mediante la aplicación del instrumento seleccionado para recabar la información necesaria de la población en estudio, se dio respuesta a las interrogantes y al alcance de los objetivos planteados; por consiguiente; de estos resultados se desprende un cúmulo de conclusiones y recomendaciones que se señalan a continuación.

En relación con la descripción del cumplimiento de deberes formales generales por los contribuyentes ordinarios del IVA, se desprende que:

1.- A pesar de que la mayoría de los contribuyentes dijeron conocer las principales obligaciones tributarias en materia de IVA, sin embargo, los resultados denotan incumplimiento de estas obligaciones, conocen los aspectos fundamentales que rige la normativa tributaria respecto al deber de cumplir los deberes formales, pero no hay un total conocimiento ni cumplimiento respecto a los deberes formales, lo cual lleva a la conclusión que infringen la ley y las normativas respectivas.

2.- Se observaron deficiencias en el cumplimiento de llevar al día y en orden los libros de la empresa, en algunos establecimientos los libros no se encontraban en la sede de la empresa. De igual manera, la mayoría de los contribuyentes no utiliza la máquina fiscal, aduciendo que los costos de adquisición de las máquinas son muy elevados. Aun cuando es en baja proporción, algunos contribuyentes no emiten la factura, no exhiben las declaraciones del IVA, no realizan el registro fiscal como lo establece la ley en todos los documentos de la empresa, la mayoría lo hace solo en las facturas.

3.- Existe un incumplimiento de los deberes formales establecidos tanto en el Código Orgánico Tributario (COT) como en la Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA), incurriendo el contribuyente en ilícitos tributarios, situación que pone en riesgo la economía de la empresa porque ante el incumplimiento puede ser objeto de sanción por parte de la Administración Tributaria.

Relativo al conocimiento de los factores que afectan el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado concerniente a los asientos contables por parte de los contribuyentes ordinarios, se concluye:

4.- La mayoría de los contribuyentes afirmaron que sí conocen la normativa tributaria referida al deber de llevar los libros contables y que los mantienen en la sede de la empresa, sin embargo, no basta tener los libros en la sede de la empresa si no se llevan conforme a la ley y a la normativa vigente. Uno de los factores donde más se refleja incumplimiento es la escasa información que tienen sobre las sanciones derivadas de este incumplimiento, así como la carencia de asesoría fiscal, en cuanto a que los libros pueden también estar en otro lugar fuera de la empresa, razón por la cual, algunos contribuyentes respondieron que también los libros se encontraban en la oficina del Contador o en su domicilio.

5.- A pesar que la mayor parte de los contribuyentes que conforman la población objeto de estudio, conocen la existencia de obligaciones tributarias referidas al COT y al IVA, se evidenció que aun conociendo la existencia, no saben cómo cumplirlas o cuándo cumplirlas, de lo cual se deduce que sí hay factores que influyen en el comportamiento del contribuyente para dejar de cumplir los deberes formales, derivándose como consecuencia la existencia de la sanción prevista en el artículo 102 del Código Orgánico Tributario ante el incumplimiento de las formalidades en los libros de compra y venta, esto constituye un ilícito tributario relacionado con el deber de llevar libros y registros contables, así como los demás libros especiales. Además incumplir lo dispuesto

en el artículo 71 del Reglamento General de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, donde señala que los libros de compras y de ventas deberán mantenerse permanentemente en el establecimiento del contribuyente.

Acerca de la determinación del estado actual de la facturación por parte de los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida, se concluye que:

6.- Se determinó la existencia de incumplimiento de los deberes formales referidos a la facturación, desarrollados en las bases teóricas de esta investigación en conformidad con lo que la ley establece, así como las sanciones derivadas del incumplimiento. Estos deberes fueron expuestos de manera detallada tanto lo que establece el COT como la LIVA, sin embargo, se pudo constatar que la facturación constituye actualmente la mayor preocupación en los contribuyentes por la imposibilidad para dar total cumplimiento al registro de todas las operaciones en la máquina fiscal, porque carecen de la capacidad económica para la adquisición de la máquina o de un nuevo dispositivo, situación que acarrea incumplimiento de los deberes formales.

7.- Se constató mediante la aplicación del instrumento, el desinterés y falta de capacitación del personal encargado en el manejo del equipo. Es importante que las personas estén capacitadas y tengan el dominio en el funcionamiento de la máquina fiscal, aunado a este factor, existe omisión en el registro de todas las operaciones en la máquina fiscal, en razón de que la mayoría lo hace manualmente, pese a esto, se acreditó que tampoco emiten la factura, sólo la emiten cuando el cliente lo solicita. Esto denota que existe un porcentaje de comerciantes de la zona en estudio, que no emite factura por la venta de bienes, siendo una obligación establecida en las normas tributarias y su incumplimiento origina al infractor severas sanciones por incurrir en ilícito tributario, establecidas en el COT.

Finalmente, en relación con el objetivo general de la investigación como es analizar el cumplimiento de los deberes formales del IVA por los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Juárez del estado Bolivariano de Mérida, se concluye que la mayoría de los comerciantes contribuyentes ordinarios que fueron objeto de estudio incurren en ilícitos tributarios establecidos en el ordenamiento jurídico por incumplir con los deberes formales, sobre todo en lo que se refiere a la obligación de registrar las operaciones en la máquina fiscal y la falta de emisión de facturas o comprobantes de pago, esta omisión acarrea otro ilícito tributario. En el mismo sentido, se verificó el incumplimiento en los libros de compra y venta en materia de IVA e irregularidades en las declaraciones, así como en la ausencia de los libros contables dentro del establecimiento donde funciona la empresa y la forma de llevarlos contrario a lo que ordenan las leyes tributarias.

www.bdigital.ula.ve

RECOMENDACIONES

1.- Es imprescindible que el contribuyente asuma su condición de sujeto pasivo, y como tal, principal deudor de las obligaciones tributarias, con derechos, pero también con deberes que cumplir. Aceptar que su incumplimiento lo lleva a estar siempre al margen de la ley, lo que le trae graves consecuencias al hacerse acreedor de una serie de sanciones por incurrir en ilícitos tributarios. Debe ser consciente de las obligaciones tributarias a las que está sujeto, cumplir con los deberes formales, estar atento a la normativa y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, contar con personal capacitado para el buen funcionamiento de la máquina fiscal en mantenerla actualizada con el dispositivo correspondiente, formar a todo el personal para que en caso de ausencia de la persona que está encargada del manejo de la máquina, pueda hacerlo cualquier otro trabajador, esto facilitará las operaciones de facturación y el cierre de las operaciones del día.

2.- El contribuyente debe tener un mejor control en las operaciones diarias y hacer periódicamente mantenimiento a la máquina, verificar que esté en buen estado antes de comenzar la faena de trabajo como al cierre de las operaciones.

3.- Implementar políticas de control fiscal, para esto se recomienda la asesoría de un especialista en materia financiera, para que tanto los contribuyentes como su personal reciban inducción sobre el manejo de la máquina fiscal y orientación en la forma de llevar las operaciones, los libros contables de la organización, tener en cuenta la importancia de dar cumplimiento a las obligaciones tributarias con el objeto de que el contribuyente tenga presente las sanciones legales, con el objeto de disminuir el riesgo de incurrir en los ilícitos tributarios.

4.- Aplicar los mecanismos necesarios para que el contribuyente realice las declaraciones dentro del tiempo estipulado por la ley y entere el impuesto retenido del IVA en forma oportuna.

5.- Mantener dentro del establecimiento comercial instalado y en buen funcionamiento, los mecanismos de tecnología necesarios para que el cliente pueda pagar por su compra, de cualquier forma y pueda emitirse la factura correspondiente sin esperar a que el cliente la solicite.

6.- Ajustarse y dar cumplimiento a las normativas vigentes y a cualquiera que sea establecida por la Autoridad Tributaria. En caso de no tener conocimiento o tener dudas en la aplicación de las nuevas normativas tributarias, dirigirse a la Administración Tributaria y elevar la consulta que estime necesaria para la toma de decisiones a fin de evitar incurrir en incumplimiento.

7.- Es recomendable tener amplio conocimiento en las normas tributarias vigentes, específicamente las establecidas tanto en el COT como en LIVA en lo que a deberes formales se refiere, para que el contribuyente ante una fiscalización, conozca los principios constitucionales tributarios como los derechos que le asisten y pueda defenderse. En este sentido debe hacerse asesorar por expertos en el área tributaria, ya sea que presten los servicios profesionales para la empresa o que estén a la disposición de la empresa.

En estos últimos casos, tanto el empleado como sus dueños y personal especializado (abogados, contadores, auditores, gerentes, administradores, directores) deben acudir cuando se estime necesario a talleres, cursos, charlas, que frecuentemente imparte los distintos Colegios de Profesionales en el área tributaria, para que todos estén actualizados en materia fiscal. De igual manera, debe existir el incentivo y la motivación al talento humano por parte del propietario de la empresa, como mantener la actualización permanente en materia fiscal y tributaria con el objetivo

de contar con un personal satisfecho, preparado y concentrado en el trabajo, que colabore en mantener al día la empresa con sus obligaciones tributarias.

8.- Fortalecer las debilidades en el cumplimiento de deberes formales, para evitar infracciones que le originen sanciones por incurrir en alguna violación de la normativa tributaria.

9.- Con relación a la Administración Tributaria, este órgano debe mantener informado al contribuyente y al asesor fiscal a través de talleres, foros, cursos, conferencias y cualquier otro medio informativo sobre la misión que cumple el SENIAT, para aclarar algún punto dudoso respecto a alguna providencia o normativa emitida por este órgano, que pueda ser útil al contribuyente para estimular el pago puntual de los impuestos. Así mismo, el SENIAT debe realizar campañas de información y de divulgación sobre los deberes formales y realizar jornadas de actualización tributaria.

10.- Mantener información actualizada en el portal oficial del SENIAT, sobre toda la normativa que entre en vigencia y de manera explicativa, a fin de que el contribuyente pueda estar informado y al día con lo ordenado por la Administración Tributaria y pueda facilitar su entendimiento.

11.- Verificar mediante fiscalizaciones en qué medida el contribuyente está con sus obligaciones, prestarle el apoyo necesario e incentivarlo a dar cumplimiento a sus obligaciones, de manera que se forme en el contribuyente una cultura tributaria.

12.- Por último y no menos importante, es el hecho de que desde las aulas universitarias se forme al estudiante en la materia fiscal, se le capacite en relación con las normas tributarias para que interioricen la importancia que tiene para el Estado y para el propio contribuyente en su empresa, el pago puntual de los impuestos y formar en ellos una cultura tributaria, porque de las

Universidades y Facultades de Derecho egresan los futuros abogados que estarán en capacidad de ser gobernantes que necesitan conocer y estar vinculados con la materia fiscal.

13.- En el área de educación superior es importante que se estimule al estudiante desde la cátedra universitaria a nivel de estudios superiores, a través de estudios de postgrados y se le faciliten las herramientas necesarias para que incursionen en el área de la investigación en materia tributaria, que les permita establecer la utilidad de las finanzas y de los tributos en el desarrollo como profesionales. Esto cobra importancia porque los niveles educativos van en constante evolución, no se busca en el estudiante promover sólo los niveles de aprendizajes teóricos, sino también que le permita desarrollar un aprendizaje práctico, reflexivo y analítico que le ayude a desarrollar habilidades, que estén en capacidad de enfrentarse a la realidad del país y puedan desempeñarse con satisfacción en su vida profesional.

www.bdigital.ula.ve

Referencias Bibliográficas

- Andara, L.J. (2011). *Ingreso, Gasto y Presupuesto Público en el ordenamiento jurídico venezolano*. Tomo I, Universidad de Los Andes. Mérida.
- _____ (2013). *Derecho Tributario*. Universidad de Los Andes. Mérida.
- Ander-Egg, E. (2011). *Aprender a investigar*. Nociones básicas para la investigación social. (1era. edición). Argentina: Brujas.
- Arias. F.G. (2012). *El proyecto de investigación*. Introducción a la metodología científica. (6ta. edición). Caracas, Venezuela: Episteme.
- Asociación venezolana de Derecho Tributario. (2013). *Manual venezolano de Derecho Tributario*. (Tomo 1). Caracas. <https://www.avdt.org.ve>
- Balestrini, M. (2002). *Cómo se elabora el proyecto de investigación*. (6ta. edición).Caracas: BL Consultores Asociados.
- Bracho, M., Cárdenas, A., y Vergara, J. (2020). *Evaluación del cumplimiento de deberes formales en Impuestos (I.S.L.R) E (I.V.A) en Thronson Internacional de Venezuela*. Universidad Dr. Rafael Belloso Chacín, estado Zulia. Revista De La Facultad De Ciencias Económicas Y Empresariales, 20(1), 21–36. <https://doi.org/10.24054/01204211.v1.n1.2020.463>.
- Claret, A. (2012). *El investigador exitoso*. Competencias y estrategias. (1era. edición). Caracas: MJ Editores.
- Código de Comercio. (1955, 23 de julio). *Congreso de la República de Venezuela*. (14° edición). Caracas: La Torre.
- Código Orgánico Tributario. (2020, 29 de enero). *Asamblea Nacional Constituyente*. Gaceta Oficial N° 6.507.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999, 30 de diciembre). *Asamblea Nacional Constituyente*. Gaceta Oficial 36.860.
- Centro de Escritura Javeriano. (2020). *Manual APA 7a edición*. Pontificia Universidad Javeriana. <https://www.javerianacali.edu.co/centro-escritura/recursos/manual-apa-7...>
- Decreto Constituyente de Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. (2020, 29 de marzo). *República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.507 Extraordinario.

- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (2015, 30 de diciembre). *República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial N-2020° 6211 Extraordinario.
- Decreto con Fuerza de Ley de Mensaje de Datos y Firmas Electrónicas. (2001, 28 de febrero). *República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial N° 37.148.
- Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto sobre la Renta. (2015, 30 de diciembre). *República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta N° 6.210. Extraordinaria.
- Decreto N° 310, (1993, 23 de marzo), Gaceta Oficial N° 35.427. Por la cual se crea Aduanas de Venezuela, Servicio Autónomo (AVSA).
- Decreto número 310, (1994, 16 de agosto). Por la cual se crea el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (SENIAT). Publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 35,525.
- Durán, A., Apalmo, M., Marín, M., y Ferrer, L. (2011). *Normas para la elaboración y presentación de los trabajos de pregrado*. Universidad Nacional Experimental Sur del Lago “Jesús María Semprúm”. (1era. edición). Santa Bárbara del Zulia: Colección Textos Universitarios.
- Escalante, P., y Hulett, N. (2009). *Los deberes formales a cumplir por las personas naturales*. Actualidad Contable FACES. 12 (18). Mérida. Venezuela (34-43).
- Fonrouge, C. (1992). *Derecho Financiero*. Buenos Aires: Depalma.
- Giannini, A. (1957). *Instituciones de Derecho Tributario*. Madrid, España: Derecho Financiero.
- Gualpa, N., Peralta, R., Yamasqui, R., y Giler, L. (2020). *Causas del incumplimiento de los deberes formales de contribuyente: Caso Azogues*. Universidad Católica de Cuenca, Ecuador: 593 Digital CEIT 5 (5):114-130 DOI: [10.33386/593dp.2020.5.261](https://doi.org/10.33386/593dp.2020.5.261).
- Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, P. (1997), Metodología de la investigación. México: McGRAW - HILL INTERAMERICANA, S.A. de C.V.
- Hurtado, J. (2012). Metodología de la Investigación. Guía para la comprensión holística de la ciencia. (4ta. edición). CIEA Sygal. Bogotá-Caracas: Quirón.

- Jarach, D. (1996). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. (3era. edición). Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- Jarach, D. (1982). *El Hecho Imponible*. Teoría General del Derecho Tributario Sustantivo. (3era. edición). Buenos Aires: Abeledo-Perrot
- Ley especial contra los Delitos Informáticos. (2001, 30 de octubre). *Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial N° 37.313.
- Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos. (1999, 22 de octubre). *República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.391.
- Meléndez, E. (2015). *Evaluación de los factores que determinan el incumplimiento por parte de los contribuyentes de los deberes formales en el Impuesto sobre la Renta en el Municipio Sucre, Cagua, estado Aragua*. Universidad de Carabobo. Venezuela.
- Moya, E. (2014). *Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. (8va. edición). Caracas: Dabosan, C.A.
- Navas, O., Bermúdez, A., y Silvestre, C. (2020). *Incumplimiento de deberes formales en materia de impuesto al valor agregado y clausura de establecimientos*. (Tesis de Grado). Universidad del Zulia, de la Costa Oriental del Lago. Venezuela.
- Pérez, V., y Romero, A. (2017). Programa de formación en fiscalización de los contribuyentes en el cumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto al Valor Agregado. (Trabajo de Grado). Universidad de Carabobo. Venezuela.
- Providencia Administrativa N° SNAT/2018/0141. (Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria). Por la cual se establecen las normas relativas a imprenta y máquinas fiscales para la elaboración de facturas. 16 de octubre de 2018. Gaceta Oficial N° 41.518 de fecha 06 de noviembre 2018.
- Providencia N° 0048 (Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria). 25 de julio de 2013 que regula el Registro Único de Información Fiscal (RIF).
- Providencia Administrativa N° 39.795, SNAT/ 2011/0071. (Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria). Mediante la cual se establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos. 08 de noviembre de 2011.

Providencia Administrativa N°/SNAT 0257. (Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria). 19 de agosto de 2008. Caracas.

Reglamento del Impuesto sobre la Renta (2003, 24 de septiembre). *República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial N° 5.662. Extraordinario.

Reglamento General de la Ley de Impuesto al Valor Agregado (1999, 9 de julio). República Bolivariana de Venezuela. Decreto N° 206. Gaceta Oficial N° 5.363 Extraordinario.

Rivero, B. (2011). *Léxico Tributario Integral contable-jurídico*. Caracas: Lizcalibros

Rondón, H. (2001). *Análisis de la Constitución venezolana*. Parte orgánica y sistemas. Caracas: Ex Libris.

Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia N°AA50-T- 2011-1279, 28 de noviembre de 2011.

Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria. Oficina de Información y Comunicación. (2013). *Glosario Aduanero y Tributario*. Caracas.

Tamayo y Tamayo, M. (2004). *El Proceso de Investigación Científica*. (4ta. edición). México: Limusa, S.A.

Villegas, H. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires.

Anexos

www.bdigital.ula.ve

Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas
Dirección de Postgrado
Especialización en Derecho Mercantil
Opción Tributos Empresariales
V Cohorte



Ciudadanos
Comerciantes de La Parroquia,
Parroquia Juan Rodríguez Suárez
Mérida.

Estimado señor,

Quien subscribe, Magister María Bolivia, Mora Noguera, titular de la cédula de identidad número V.- 13.790.964, Coordinadora del Programa de Postgrado en Derecho Mercantil, Mención Tributos Empresariales, de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad de Los Andes, por medio de la presente me dirijo a Usted, con la finalidad de solicitarle se sirva prestar su valiosa colaboración para la aplicación de los instrumentos de recolección de datos consistentes en dar respuesta al Cuestionario que se presenta como anexo a ésta comunicación, al personal del establecimiento comercial que usted dirige, se agradece su apoyo, ya que se requiere como requisito a cubrir en el cumplimiento del trabajo de grado titulado **“Cumplimiento de los Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado. Caso: Contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida”**, presentado por la participante del programa, para la obtención del título de Especialista de la Abogada Yolanda del Carmen, Vivas de Dávila, titular de la cédula de identidad N° 8.009.120.

Sin más a que hacer referencia queda de ustedes,

Atentamente,

Magister: María Bolivia, Mora Noguera
Coordinadora del Programa

Fecha: _____



Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas
Dirección de Postgrado
Especialidad en Derecho Mercantil
Opción Tributos Empresariales

Cuestionario

Dirigido a los contribuyentes ordinarios del sector La Parroquia, de la Parroquia Juan Rodríguez Suárez del estado Bolivariano de Mérida

Lugar de aplicación: Sector La Parroquia, Parroquia Juan Rodríguez Suárez del Municipio Libertador del estado Bolivariano de Mérida

Fecha de aplicación: _____

Instrucciones: Estimado contribuyente, a continuación se le presenta una serie de interrogantes relacionadas con la actividad económica del comercio que usted administra, las cuales se le agradece responder con la mayor objetividad posible.

1.- Lleva los libros o registros contables de acuerdo con las formalidades establecidas por la normativa tributaria?

- a) Si, de acuerdo con la ley _____
- b) No manejo esa información _____
- c) Algunas veces _____
- d) Es función del Contador _____

2) ¿En qué lugar mantiene la empresa los libros contables de compras y ventas?

- a) Oficina del Contador _____
- b) Domicilio de los propietarios o gerentes _____
- c) Sede de la empresa _____
- d) Otro lugar _____
- e) Sólo si la respuesta es diferente a la opción “C”, aplicar el ítem 2 _____

3.-¿Cuál es la razón por la que los libros de compras y ventas permanecen fuera del domicilio de la empresa?

- a) Por orden del Contador _____
- b) No tienen la posibilidad de traslado _____
- c) Evitar el traslado semanal o mensual _____
- d) Ninguna de las anteriores _____

4.- ¿En cuál de las siguientes opciones se encuentra plasmado el número de registro de inscripción fiscal (RIF)?

- a) Las facturas _____
- b) Logo de la empresa _____
- c) Avisos y/o publicidad de la empresa _____
- d) Ninguna de las anteriores _____
- e) Todas las anteriores _____

5.- ¿Conoce las principales obligaciones tributarias en materia de Impuesto al Valor Agregado?

- a) Si _____
- b) No _____
- c) Solo algunas _____
- d) Solo cuando es necesario _____

6.-¿Con qué frecuencia realiza la declaración del IVA?

- a) Mensual _____
- b) Diario _____
- c) Semanal _____
- d) Si la respuesta es diferente a la opción “a”, aplicar el siguiente ítem _____

7.- ¿Por qué razón realiza las declaraciones del IVA con períodos diferentes al mensual?

- a) Falta de internet _____
- b) Por indicación del Contador _____
- c) Múltiples ocupaciones _____
- d) Otra causa. Indicar cual _____

8.- ¿Por cuánto tiempo conserva los libros de compras y ventas las facturas y otros documentos?

- a) Un (1) año y se desechan _____
- b) Seis (6) años y se desechan _____
- c) Se desechan en forma inmediata _____
- d) nunca se desechan _____

9.- ¿Exhibe las declaraciones del IVA?

- a) Sí
- b) No
- c) algunas veces
- d) En caso de responder “No”, aplicar el ítem 10

10.-¿Por qué no exhibe en la cartelera informativa las declaraciones del IVA ?

- a) No tiene fotocopidora
- b) No quiere incurrir en el costo de impresión o fotocopia
- c) No tiene información al respecto
- d) No es necesario

11.-¿Comunica a la Administración Tributaria cualquier cambio realizado en los datos básicos que ha proporcionado ?

- a) Siempre
- b) A veces
- c) No lo creo necesario
- d) Nunca

12.-¿Cuáles son las formas de pago más frecuentes que hace el contribuyente?

- a) Transferencia
- b) Punto de venta
- c) Efectivo moneda nacional
- d) Moneda extranjera
- e) Cualquiera de las anteriores

13.- ¿Con qué frecuencia emite la factura de la operación del IVA al cliente?

- a) De vez en cuando
- b) Siempre
- c) Nunca
- d) Cuando el comprador lo solicita
- e) Sólo si la respuesta es diferente a la opción “b”, aplicar el ítem 14

14.-¿Por qué no emite la factura siempre?

- a) Problemas con la electricidad
- b) El cliente no la solicita
- c) No posee máquina fiscal
- d) No posee otro medio de facturación necesaria

15.- ¿Cuál medio de facturación utiliza?

- a) Formatos elaborados por imprentas _____
- b) Formas libres _____
- c) Máquina _____
- d) Ninguno _____

16.¿Emite la factura conforme a los lineamientos establecidos en las leyes tributarias?

- a) Si _____
- b) No conoce los lineamientos _____
- c) Solo en forma manual _____
- d) Algunas veces _____

17.-¿Con cuál de los siguientes requisitos está dotada su máquina fiscal?

- a) Memoria de auditoría, con capacidad para almacenar 200.000 copias _____
- b) Un dispositivo de captura y transmisión de datos _____
- c) Con los dos anteriores _____
- d) Con ninguno de los requisitos señalados _____

18.- ¿Por qué razón no utiliza la máquina fiscal para facturar?

- a) Máquina fiscal desactualizada _____
- b) Fallas de electricidad _____
- c) Falta de recurso humano capacitado _____
- d) Costos muy elevados para adquirir una nueva máquina _____

19.-¿Por qué es importante conocer las normas sobre facturación?

- a) Para cumplir con sus obligaciones _____
- b) Conocer los requisitos de la factura _____
- c) Evitar sanciones _____
- d) Todas las anteriores _____

20.- ¿Cuenta con personal capacitado para el buen manejo de la máquina fiscal?

- a) Si _____
- b) No _____
- c) Solo cuando se requiere _____
- d) No es indispensable _____

Agradecida por su colaboración

Abg. Yolanda Vivas