



República Bolivariana de Venezuela
Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Especialidad Técnica en Tributos

**ESTRATEGIAS GERENCIALES PARA EL CUMPLIMIENTO DE LOS
DEBERES FORMALES COMO AGENTE DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO, EN PANADERÍA Y PASTELERÍA PASEO
ACHADINHA, C.A.**

Trabajo Especial de Grado para Optar al Grado de Especialista Técnico en
Tributos

Autora: T.S.U. Maryury Marquina

Mérida, Septiembre 2016

Reconocimiento



República Bolivariana de Venezuela
Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Especialidad Técnica en Tributos

**ESTRATEGIAS GERENCIALES PARA EL CUMPLIMIENTO DE LOS
DEBERES FORMALES COMO AGENTE DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO, EN PANADERÍA Y PASTELERÍA PASEO
ACHADINHA, C.A.**

Trabajo Especial de Grado para Optar al Grado de Especialista Técnico en
Tributos

Autora: T.S.U. Maryury Marquina

Tutora: Lcda. Esp. Gladys Molina

Mérida, Septiembre 2016

Reconocimiento



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACION TECNICA EN TRIBUTOS
MÉRIDA- VENEZUELA

ACEPTACIÓN DEL TUTOR

Por la presente hago constar que he leído el Anteproyecto de Trabajo de Grado, presentado por la ciudadana: **Maryury Marquina**, titular de la cedula de identidad **N° V-19.997.093**, para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables. Mención Tributos, Área Rentas Internas; y que acepto asesorar al estudiante, en calidad de tutor, durante la etapa del desarrollo del trabajo hasta su presentación y evaluación.

En la ciudad de Mérida, a los quince días del mes de Mayo del dos mil dieciséis.

Lcda. Esp. Gladys Molina

C.I N° V.-8.035.914



UNIVERSIDAD
DE LOS ANDES
MÉRIDA - VENEZUELA

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACION TECNICA EN TRIBUTOS
MÉRIDA- VENEZUELA

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutor del Trabajo de Grado, presentado por la ciudadana: **Maryury Marquina**, titular de la cedula de identidad N° V-19.997.093 para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables. Mención Tributos, Área Rentas Internas; considero que dicho trabajo cumple con los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del Consejo Técnico del Posgrado.

En la ciudad de Mérida, a los veintisiete días del mes de Septiembre del dos mil dieciséis.


Lcda. Esp. Gladys Molina
C.I N° V.-8.035.914

DEDICATORIA

Desde lo más profundo de mi corazón y con mucho orgullo, quiero dedicar este Trabajo Especial de Grado, el cual representa otro paso importante en mi vida:

A Dios, por darme paciencia, fortaleza, salud y sabiduría para culminar otra de mis metas.

A mi Hijo, por ser la fuente de inspiración de mi vida para llegar al éxito en cualquier meta propuesta. Te amo.

A mi esposo Antonio, ya que su cariño, estímulo, apoyo constante, comprensión y paciente espera para que pudiera alcanzar esta meta, son evidencia de su gran amor. ¡Gracias! Te amo.

A mi madre, por creer en mí y darme ejemplos dignos de superación y entrega. Va por ti mamá, por lo que vales y por todo lo que me has enseñado desde niña, admiro su fortaleza y valentía para seguir adelante. ¡Te amo!

A mis hermanos, por haber fomentado en mí el deseo de superación y el anhelo de triunfo en la vida, por sus palabras de aliento cuando más las necesite. ¡Gracias!

A mi abuela Flor de Marquina y mi abuelo Trinidad Sánchez, aunque no estén presentes, sé que desde donde estén me han guiado para superar los obstáculos y de hacer realidad una de tantas metas.

A mis sobrinos, están muy pequeños, pero con su amor y ternura me dieron valentía para culminar esta meta.

Mil palabras no bastarían para agradecerles su apoyo, su comprensión y sus consejos en los momentos difíciles. Espero no defraudarlos y contar siempre con su valioso apoyo, sincero e incondicional; no olviden detrás de cada línea de llegada, hay una de partida, detrás de cada logro, hay otro desafío.

AGRADECIMIENTO

A la Licenciada Gladys Molina, por guiarme en la realización de esta investigación, así como por su permanente disposición, colaboración y apoyo. Dios la bendiga siempre. Muchas gracias.

A la ilustre Universidad de Los Andes, especialmente al Postgrado en Ciencias Contables, por haberme recibido en sus aulas y brindar una educación de gran calidad, estoy orgullosa de ser parte de la institución.

A todos los profesores, a cada uno de ellos, les agradezco su guía, dedicación y profesionalismo.

Al personal de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A. por permitirme realizar esta investigación y brindar toda la colaboración necesaria para llevar a cabo tal propósito.

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE

	Pp.
ACEPTACIÓN DEL TUTOR.....	iii
APROBACIÓN DEL TUTOR.....	iv
DEDICATORIA.....	v
AGRADECIMIENTO.....	vi
LISTA DE CUADROS.....	ix
RESUMEN.....	x
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO	
I.EL PROBLEMA.....	3
Planteamiento del Problema.....	3
Objetivos de la Investigación.....	6
Objetivo General.....	6
Objetivos Específicos.....	6
Justificación de la Investigación.....	7
Alcance y Delimitación de la Investigación.....	8
II.MARCO TEÓRICO.....	9
Antecedentes de la Investigación.....	9
Descripción de la Empresa.....	12
Bases Teóricas.....	13
Impuestos.....	14
Impuesto al Valor Agregado.....	22
Agentes de Retención.....	31
Planificación Estratégica.....	38
Bases Legales.....	41
Términos Básicos.....	46
Operacionalización de Objetivos.....	48
III. MARCO METODOLÓGICO.....	50
Tipo de Investigación.....	50
Nivel de Investigación.....	50
Diseño de la Investigación.....	51
Población y Muestra.....	52
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	53
Tratamiento de la Información.....	55
Validez.....	56

LISTA DE CUADROS

CUADRO		Pp.
1	Operacionalización de Objetivos.....	49
2	Elementos del IVA y Agentes de Retención.....	59
3	Guía de Entrevista Aplicada al Contador.....	60
4	Guía de Entrevista Aplicada al Asistente Administrativo.....	62

www.bdigital.ula.ve

República Bolivariana de Venezuela
Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Especialidad Técnica en Tributos

**ESTRATEGIAS GERENCIALES PARA EL CUMPLIMIENTO DE LOS
DEBERES FORMALES COMO AGENTE DE RETENCIÓN DEL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, EN PANADERÍA Y PASTELERÍA
PASEO ACHADINHA, C.A.**

Autora: T.S.U. Maryury Marquina
Tutora: Lcda. Gladys Molina
Mes y Año: Septiembre, 2016.

RESUMEN

La presente investigación planteó como objetivo proponer estrategias gerenciales para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, por parte de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A. El estudio se sustentó en teorías relacionadas a los impuestos, Impuesto al Valor Agregado y planificación estratégica. Es un estudio de campo, con un nivel descriptivo. La población es finita y está conformada por el Contador y el Asistente Administrativo de la empresa; no se seleccionó muestra. Las técnicas de recolección de información fueron la entrevista y la revisión documental, a través de los instrumentos de la guía de entrevista y ficha de registro respectivamente. Los resultados evidenciaron que existen debilidades en los procesos inherentes a la retención, declaración y enteramiento del IVA, ya que se ejecutan prácticamente de forma manual, lo que los hace lentos y poco confiables. Todo ello justificó la propuesta, la cual está conformada por unas estrategias orientadas a la adquisición de un sistema administrativo-contable, separación de las funciones administrativas de las contables, actualización permanente del personal en materia tributaria y apertura de una cuenta en la institución financiera autorizada, cuya implementación conllevará a la simplificación de las operaciones y sentará las bases para que se pueda cumplir sin dificultad los deberes formales como agente de retención, por lo que se recomienda su puesta en marcha.

Descriptores: IVA, agente de retención, deberes formales, estrategia.

INTRODUCCIÓN

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), es un tributo que grava el consumo de bienes y servicios, en función de los actos de producción, consumo e intercambio, siendo uno de los que mayores ingresos reporta al Fisco Nacional. Al respecto, la Administración Tributaria con el propósito de alcanzar un óptimo nivel de recaudación ha desarrollado mecanismos de recaudación como las denominadas Providencias Administrativas, las cuales tienen como fin primordial evitar la evasión tributaria y garantizar el cobro temprano de dicho tributo.

En este orden de ideas, mediante estos instrumentos jurídicos ha sido creada la figura de los “Agentes de Retención”, los cuales además de declarar y enterar el impuesto que les corresponde por sus operaciones mercantiles, también les compete retener un porcentaje de la alícuota del IVA a otros contribuyentes.

Al respecto, la empresa Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., fue designada por el Servicio Nacional Integral de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), como contribuyente especial, situación que ha traído consigo un incremento de los trámites administrativos y, aun cuando hasta el momento ha logrado cumplir con las exigencias y los plazos establecidos por la Ley, siempre se actúa con premura y se descuidan otras actividades, lo que incide en el funcionamiento operativo.

Por consiguiente, existe la necesidad de implementar acciones que agilicen los procesos y permita superar las debilidades presentes en el Área Administrativa-Contable; en tal sentido, la presente investigación se planteó como objetivo proponer estrategias gerenciales para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, por parte de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.

Para alcanzar tal propósito la investigación se desarrolló en cinco (5) capítulos:

El **Capítulo I**, refleja los síntomas, causas y consecuencias de la situación estudiada, con el fin de caracterizarla, lo que conllevó a la exposición de las razones o motivos que justifican la investigación. Además, contiene los objetivos y la delimitación del estudio.

Seguidamente, se presenta el **Capítulo II**, compuesto por el marco teórico, donde se desglosan aspectos importantes como los antecedentes, las bases teóricas y legales, los términos básicos, así como la operacionalización de los objetivos.

El **Capítulo III**, contiene el marco metodológico, donde se condensa toda la información relacionada a los parámetros y procedimientos utilizados para la comprensión de problema planteado. Se describe el tipo, nivel y diseño de investigación, población y muestra, las técnicas e instrumentos de recolección, tratamiento de la información y la validación del instrumento.

En el **Capítulo IV**, se indican los resultados obtenidos a través de las técnicas e instrumentos utilizados, su análisis conllevó a precisar el enfoque de las estrategias gerenciales para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, procediendo al diseño de la propuesta.

El **Capítulo V**, expone las conclusiones derivadas de los resultados obtenidos y las recomendaciones necesarias, complementando de esta manera la investigación.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Los países a fin de obtener recursos financieros que les permitan sufragar el gasto público, elevar la calidad de vida de la población y proteger la economía nacional, implementan sistemas tributarios los cuales están conformados por un conjunto de normas y organismos que rigen la fiscalización, control, así como la recaudación de los tributos establecidos en una época o periodo determinado.

Esto supone una ordenada legislación de armonización y coordinación tributaria, a objeto de evitar múltiples cargas tributarias que puedan afectar la capacidad contributiva de los contribuyentes. Específicamente, en el caso venezolano, el sistema tributario se rige por las disposiciones señaladas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario (como norma matricial), así como leyes, reglamentos y providencias relacionadas con la organización de la Hacienda Pública.

En este orden de ideas, uno de los tributos implementados en Venezuela, es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual fue creado con el objeto primordial de cubrir parte del déficit presupuestario del Estado. Al respecto, según Castillo (2006), el IVA “es un impuesto sobre las ventas que se aplica al valor que se aumenta a un producto o servicio cada vez que cambia de manos (cadena de comercialización)”. (p.173). De acuerdo a la autora es la segunda fuente de ingreso del gobierno nacional, luego de los provenientes de la renta petrolera y minera.

Es decir, el IVA grava el consumo de bienes y servicios, en función de los actos de producción, consumo e intercambio; en general, el importe de su cuantía es trasladado por el contribuyente al consumidor, mediante la

incorporación del gravamen al costo de los productos, por lo que es considerado un impuesto indirecto y real.

Para garantizar la plena recaudación de dicho impuesto, el Ejecutivo Nacional ha creado un marco jurídico que establece una serie de pautas y procedimientos para proceder a su liquidación; así mismo, la Ley clasifica a los sujetos pasivos en formales, ordinarios y contribuyentes especiales, otorgándole a estos últimos funciones de agentes de retención, por lo que además de declarar y pagar el impuesto que les corresponde por sus operaciones mercantiles, también son responsable de retener un porcentaje de la alícuota del IVA a otros contribuyentes, para luego proceder a su enteramiento.

Es de acotar que las leyes que regulan este tributo han presentado diversas modificaciones en los últimos años, por lo que las empresas deben mantenerse actualizadas y ser lo suficientemente flexibles para adaptarse a los cambios que las mencionadas reformas implican y, de esta manera, evitar sanciones por su incumplimiento.

Tal es el caso de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., empresa que tiene como objeto social todo acto de lícito comercio relacionado con panadería, pastelería, venta de víveres, charcutería y lonchería, así como cualquier actividad relacionada. Fue designada por el Servicio Nacional Integral de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) como contribuyente especial durante el mes de Noviembre de 2011, por tanto, es responsable de dar cumplimiento a los deberes formales de determinar, cobrar, declarar y enterar el IVA generado en las transacciones comerciales con sus proveedores.

Esta designación acarreó un incremento de los trámites administrativos, por lo que fue necesario acoplar los procesos, lo cual ha resultado una labor compleja; de hecho, hoy día, todavía deben realizarse grandes esfuerzos para enterar el impuesto en el tiempo previsto y, aún cuando se cumple con el marco legal, en el área Administrativo-Contable las operaciones no fluyen

de manera adecuada y los trabajadores consideran que los trámites resultan engorrosos.

Esta situación obedece a diversos factores, uno de ellos son las modificaciones que ha experimentado el marco jurídico que regula el tributo, las últimas están contempladas en el Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 6.152, Extraordinario del 18 de Noviembre de 2014, así como la Providencia Administrativa Mediante la cual se Designan Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, SNAT/2015/0049 dictada por el SENIAT, publicada en Gaceta Oficial N° 40.720 del 10 de Agosto de 2015, las cuales implican nuevas pautas y criterios para su retención, declaración y enteramiento.

Además, se observa que las funciones administrativas y contables están bajo la responsabilidad de la misma persona y los procedimientos se realizan prácticamente de forma manual, mediante el programa Excel, lo que no permite agilizar las actividades y genera sobrecargo de trabajo.

En consecuencia, se genera tensión en el ambiente laboral y se ve afectado el funcionamiento operativo, pues por el elevado tiempo que consumen las actividades inherentes al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención, se descuidan otros aspectos administrativos que también son de importancia para el logro de los objetivos empresariales.

De continuar esta situación y en caso de que se incrementen las actividades comerciales, la problemática se agudizaría afectando negativamente la marcha del negocio, evidenciando la necesidad de implementar acciones que conlleven a mejorar la ejecución de los procesos y pueda adaptarse sin inconvenientes a la Ley.

Por ello, surgió la inquietud de desarrollar una investigación con el objetivo de proponer estrategias gerenciales para el cumplimiento de los

deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, por parte de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.

Con base en lo señalado, surgen las siguientes interrogantes: ¿Cuáles son las características que definen el IVA y los agentes de retención? ¿Cuáles son las debilidades que presenta el área Administrativo-Contable durante la retención, declaración y enteramiento del IVA? ¿De qué manera se puede mejorar la gestión tributaria, en lo que respecta al IVA?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Proponer estrategias gerenciales para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, por parte de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.

www.bdigital.ula.ve

Objetivos Específicos

1. Señalar las características que definen el IVA y los agentes de retención.
2. Precisar las debilidades que presenta el área Administrativo-Contable durante la retención, declaración y enteramiento del IVA en Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.
3. Establecer estrategias que conlleven al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA en la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.

Justificación de la Investigación

El Impuesto al Valor Agregado es un tributo obligatorio exigido por la Ley, por ello, es necesario que las empresas, adapten sus procesos administrativos a la norma jurídica establecida, a fin de evitar sanciones que pueden afectar su rentabilidad e imagen.

En tal sentido, la investigación se justifica en la práctica, ya que proponer estrategias gerenciales para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado en la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., aporta una herramienta cuya implementación permitirá que las actividades concernientes a la recaudación, declaración y enteramiento del impuesto, se realicen de manera apropiada y en los lapsos previstos, lo que minimizaría la posibilidad de recibir sanciones por incumplimiento de la Ley. Así mismo, el estudio puede propiciar una simplificación de los procesos actuales y una mayor coordinación entre la parte administrativa y operativa de la organización lo que podría conducir a cambios importantes en el funcionamiento de la empresa.

De manera teórica, el estudio desarrolla temas vinculados a los impuestos, IVA, así como estrategias gerenciales, destacando la importancia de que las empresas se ajusten al marco jurídico venezolano y eviten sanciones. Por otra parte, estos planteamientos dieron un fundamento sólido a la propuesta del estudio.

Desde el punto de vista metodológico, el uso de técnicas e instrumentos de recolección de información que fueron validados, permitió obtener resultados confiables que facilitaron el establecimiento de las estrategias adaptadas a las necesidades y características de la empresa estudiada, generando un cambio positivo en la problemática. Además, la investigación podrá servir de base para investigaciones futuras relacionadas con el tema y como material de consulta para estudiantes, profesores y público en general.

Alcance y Delimitación de la Investigación

El presente estudio está vinculado a la línea de investigación de los tributos nacionales, se delimita a los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado; el mismo se realizó en la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., ubicada en la Avenida Don Tulio, Paseo de la Feria, Municipio Libertador del Estado Mérida.

La investigación se desarrolló en periodo de un año aproximadamente, disponiendo de los recursos y medios requeridos, para llevarla a cabo. Está fundamentada en las teorías relacionadas a los impuestos, IVA y estrategias, por tener estrecha vinculación con el tema de estudio.

Para la obtención de la información, se aplicaron instrumentos de recolección como la guía de entrevista y la ficha de registro, los cuales permitieron evaluar los procesos en el área Administrativo-Contable de la empresa, facilitando el planteamiento de la propuesta.

En cuanto al universo de estudio, está conformado por el Contador y la Asistente Administrativo de la empresa objeto de estudio, ya que son los responsables de los procesos inherentes a la retención, declaración y enteramiento del IVA.

Igualmente, es preciso acotar que la investigación se argumentó con base en el Decreto 1.434 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario, el Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, así como la Providencia Administrativa Mediante la cual se Designan Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, SNAT/2015/0049.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Parra (2013), para optar al título de especialista, realizó una investigación titulada: *“Modificaciones en los Procesos Administrativos Inherentes a los Deberes Formales como Agente de Retención del IVA. Caso de Estudio: Complejo Turístico Recreacional Vegasol”*. El objetivo fue proponer modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Complejo Turístico Recreacional Vegasol. Para ello, fue necesario diagnosticar los procesos actuales y determinar los factores que inciden en su ejecución, lo cual permitió establecer los cambios que deben efectuarse. El estudio es descriptivo y de campo, fundamentado en una revisión documental durante su primera fase.

Posterior a la aplicación de una guía de entrevista a la Gerente General y a la Gerente de Administración y Contabilidad de la empresa estudiada, se pudo conocer que la empresa posee un sistema informático, pero que requiere ser mejorado para que sea un instrumento de simplificación de tareas; asimismo, la carencia de personal, aunado a la falta de documentación de los procesos y escasa formación en los aspectos tributarios, está incidiendo en la ejecución de los mismos; además, la distancia geográfica entre la parte operativa y la administración representa una barrera e influye en el tiempo disponible para efectuar las retenciones del impuesto. Por consiguiente, la propuesta plantea unas modificaciones en los procesos administrativos, cuya aplicación conllevará a la solución de la problemática que se presenta, sentando las bases para que la empresa

pueda cumplir sin dificultad los deberes formales que le competen como contribuyente especial.

Tanto el estudio de Parra (2013), como la presente investigación, están estrechamente relacionados, porque ambos coinciden en que los agentes de retención deben tomar medidas para enfrentar el incremento de trámites administrativos a que son expuestos luego de su designación por parte del SENIAT. También, poseen bases teóricas relacionadas a la temática estudiada y utilizan el mismo tipo de investigación; además, para la obtención de información emplean las técnicas de entrevista y revisión documental, coincidiendo en el uso de los instrumentos, por lo que se tomó como referencia para desarrollar el trabajo investigativo.

Por su parte, Caicedo (2012), elaboró un Trabajo Especial de Grado para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública, el cual se denomina: *“Estrategias que Orienten el Cumplimiento de las Obligaciones Formales para la Declaración y Pago del IVA en la Empresa Distribuidora Andina de Quesos, C.A., Ubicada en el Estado Carabobo”*. El objetivo general se orientó a diseñar estrategias que permitan orientar el cumplimiento de las obligaciones formales en la declaración y pago del IVA en la empresa Distribuidora Andina de Quesos, C.A. Está fundamentada en teorías vinculadas a los tributos, IVA, deberes formales y contribuyentes especiales.

Metodológicamente, la investigación se elaboró como un proyecto factible, bajo la modalidad de un diseño de campo. Para la recopilación de la información, se utilizó a la encuesta como técnica de recolección de datos, donde el cuestionario fue el instrumento elegido, contentivo de preguntas dicotómicas. La muestra utilizada fue de tipo censal y constituida por seis (06) personas, los cuales laboran en el área administrativa y contable de la empresa en estudio.

Los resultados permitieron determinar que la empresa ha presentado fallas en el cumplimiento de este deber formal, ya que no cuenta con un personal especializado que les permita asesorarse en los plazos

establecidos y la forma adecuada de cumplir mensualmente con este impuesto. Para elaborar la propuesta se realizó un análisis de los factores externos e internos que influyen en la declaración y pago del IVA, a través de una Matriz FODA y, posteriormente, se diseñaron las estrategias y actividades requeridas para mejorar el cumplimiento de este deber formal. Concluyendo que las empresas deben implementar una serie de acciones para reducir los riesgos fiscales a los que están sujetas por inobservancia y falta de control en materia de IVA.

Este antecedente brinda un aporte importante a la presente investigación, ya que también se enfoca en el diseño de estrategias que tienen como propósito la disminución de los riesgos tributarios que se ocasionan por el incumplimiento de los deberes formales en materia de IVA, por tanto, puede orientar la elaboración de la propuesta para la empresa Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A. También, presentan similitudes en los aspectos teóricos y metodológicos.

Igualmente, Guerra (2011), realizó un estudio, para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública, que lleva por título: *“Análisis de los Procesos Administrativos de la Empresa Inversiones YEAL, C.A., para el Cumplimiento de los Deberes Formales como Agente de Retención del IVA.”*. La investigación tuvo como objetivo analizar los procesos administrativos aplicados por la empresa Inversiones Yeal, C.A. en cuanto al cumplimiento de los deberes formales según la Providencia Administrativa SNAT/2013/0030 de agentes de retención del IVA como contribuyente especial del Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). El estudio se fundamentó en teorías sobre IVA, deberes formales y contribuyentes especiales.

En los aspectos metodológicos, la autora utilizó la investigación de campo y documental, con un nivel de tipo descriptivo; asimismo, aplicó la técnica de la observación, la entrevista y la revisión documental, cuyos resultados permitieron determinar que uno de los factores que genera

mayores inconvenientes en los procesos administrativos inherentes a la retención y pago del IVA es que los proveedores no suelen entregar las facturas con las órdenes de compra, generando retrasos en el registro de las facturas y realización del pago correspondiente.

Al finalizar el estudio, la autora concluye que la empresa estudiada, luego de muchos aciertos y desaciertos, ha logrado ajustar sus procesos a la Providencia Administrativa SNAT/2013/0030 y además concluye que ser contribuyente especial implica para las empresas un incremento en el volumen de los trámites administrativos por lo requieren desarrollar una estrategia o un plan de acción que este fundamentado en las exigencias de la Ley.

La investigación de Guerra (2011), señala que es necesario que las empresas adapten sus operaciones a los mandatos de la Ley y esto es lo que se pretende al proponer estrategias gerenciales tendientes a la optimización del cumplimiento de las obligaciones del Impuesto al Valor Agregado, por parte de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., evidenciándose con ello su estrecha relación. Por otra parte, se vinculan en los aspectos teóricos porque desarrolla temas sobre el IVA y tienen características metodológicas similares en lo que al tipo de investigación y técnicas de recolección de información se refiere.

Descripción de la Empresa

La Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., fue fundada en la ciudad de Mérida durante el mes de Mayo del 2011, inicia en el mercado panadero con productos de alta rotación. Se ha convertido, en una organización productiva y rentable. Actualmente cuenta con una infraestructura que respalda la producción secuencial de alto nivel y, ante todo, con un equipo humano que ofrece calidad en la comercialización de sus productos.

De acuerdo a Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A. (2014), su objeto social es todo acto de lícito comercio relacionado con panadería, pastelería, venta de víveres, charcutería y lonchería, así como cualquier actividad relacionada.

Tiene planteado como *misión* ofrecer mediante canales directos de comunicación con los clientes, productos de excelente calidad y sabor, basándose para ello en procesos productivos estandarizados, el mejoramiento continuo, el talento humano y la atención amable y eficiente para los clientes.

Respecto a su *visión*, enfrenta el reto de convertirse en una panificadora con presencia en la comunidad, destacándose por la calidad y sabor de sus productos, su atención y servicio a los clientes. Su organización y talento humano le permitirá consolidarse como una empresa líder y promotora de desarrollo en la región.

Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., basa su *política de calidad* en el mejoramiento permanente de sus productos, procesos y talento humano; atendiendo las expectativas y necesidades del consumidor final con productos sabrosos, nutritivos e inocuos, de excelente cualidad sensorial. Lo anterior, posibilita su permanencia y reconocimiento en el mercado, generando bienestar a la comunidad y personal de la panadería. Dicha política se sustenta en principios gerenciales que se rigen bajo el servicio y la calidad, compromiso, amor por el trabajo, confianza, desarrollo y capacitación del talento humano, puntualidad y cordialidad.

Bases Teóricas

Este apartado de la investigación tiene el propósito de dar un fundamento sólido al estudio, mediante la integración de la teoría con el problema, estableciendo sus interrelaciones. Para Arias (2012), implica “un desarrollo amplio de los conceptos y proposiciones que conforman el punto

de vista o enfoque adoptado para sustentar o explicar el problema planteado”. (p.107). Por tanto, es el producto de la revisión documental-bibliográfica, consiste en una recopilación de ideas y posturas de autores que sirven de base a la investigación.

Impuestos

Venezuela es un país cuya fuente principal de ingresos, generalmente, ha derivado del petróleo, de los hidrocarburos y de la explotación de recursos no renovables, siendo considerado uno de los países con una baja carga impositiva. No obstante, en las últimas décadas estos ingresos se tornaron insuficientes para subsidiar los gastos públicos, lo que conllevó al fortalecimiento del sistema tributario, por parte del ejecutivo nacional, a fin de obtener mayores ingresos.

En este orden de ideas, los tributos son relevantes en la economía de un país, ya que según Salas (2013), los mismos son “prestaciones de dinero que el Estado exige en virtud de una ley, con el propósito de cubrir los gastos públicos, los cuales producirán un nivel de renta nacional y en caso de reducción, tendrá un efecto contrario”. (p.23).

En general, son fuentes de ingresos que el Estado exige para sufragar las cargas públicas, contando con la facultad para establecer un sistema tributario adecuado a su estructura económica y a la idiosincrasia de cada país. Al respecto, la autora Hidalgo (2009), señala que los tributos son los ingresos “obtenidos mediante la recaudación de los impuestos, tasas y contribuciones”. (p.33). De este concepto se puede deducir que los impuestos son un tipo de tributo, por tanto, acota Salas (2013), que al igual que las tasas y contribuciones, presenta las siguientes características:

1. Prestaciones en dinero: Es una característica de la economía monetaria, donde las prestaciones sean en dinero, aunque no es forzoso, que así suceda. Es suficiente que la prestación sea "pecuniariamente valuable" para que se constituya un tributo,

siempre que concurren los otros elementos característicos y siempre que la legislación de cada país no disponga lo contrario.

2. Exigidas en ejercicio del poder del imperio: El elemento esencial del tributo es la coacción, el cual se manifiesta esencialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible. La bilateralidad de los negocios jurídicos es sustituida por la unilateralidad en cuanto a su obligación.

3. En virtud de una Ley: No hay tributo sin Ley previa que lo establezca. Como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación. Tal condición fáctica e hipotética se denomina "hecho imponible", es decir, toda persona debe pagar al Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la Ley tributaria disponga y exige.

4. Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus bienes: El objetivo del tributo es fiscal, es decir, que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas. (p.24).

Se observa que una característica importante de los tributos es su obligatoriedad por mandato la Ley en la cual tiene su origen, pero dicha obligatoriedad se encuentra enmarcada dentro de ciertas limitaciones; en el caso venezolano, los tributos deben ajustarse a los principios establecidos en la carta magna.

Es importante señalar que, si bien los impuestos, tasas y contribuciones, comparten características comunes por el hecho de ser tributos, también tienen elementos que los diferencian y los hacen únicos, tal como se refleja en sus respectivas definiciones.

Impuestos: Según Albornoz (2001), son los tributos “exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo”. (p.32). El hecho de que no haya contraprestación hace referencia a la obligación de pagar el impuesto

independientemente de la utilización directa del servicio; constituye el elemento esencial del impuesto y lo diferencia de otros tributos.

Tasa: Por su parte, este tipo de tributo se diferencia del impuesto porque de acuerdo a Delgado y Muñiz (2005), “son también ingresos coactivos, pero con una contraprestación directa por parte del sector público”. (p. 64). Es decir, se pagan a cambio de ciertos servicios que son prestados por un ente público en forma individual y directa.

Contribución especial: De acuerdo a Villegas, citado por Salas (2013), “son tributos obligatorios debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras, o gastos públicos, o especiales actividades del Estado”. (p.26). Suelen ser exigidos por el Estado para cubrir los gastos hechos en interés común, sin tener en cuenta las ventajas particulares otorgadas a los contribuyentes.

Dadas las diferencias, cada tributo tiene una normativa y lógica interna, tanto en lo relativo a los aspectos materiales como a los procedimentales. Enfatizando en el impuesto, Salcedo (2010), indica que los elementos más importantes son: el sujeto, el objeto, la fuente, la base y la cuota o gravamen.

Sujeto. Este puede ser de dos tipos: sujeto activo y sujeto pasivo, según Salcedo (2010), “el sujeto activo es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de tributos. El sujeto pasivo es toda persona física o moral que tiene la obligación de pagar impuestos en los términos establecidos por las leyes”. (p.170). En Venezuela los sujetos activos son: el Estado, los estados y los municipios, pues son los entes con potestad para crear y administrar los tributos; por otra parte, existe una diferencia entre el sujeto pasivo del impuesto, quien tiene la obligación legal de pagar el impuesto y el sujeto pagador del impuesto, que es aquel encargado de su enteramiento, como es el caso de los agentes de retención.

Objeto. También denominado hecho imponible, es definido por Pérez (2011), como “la razón por la cual se origina el nacimiento de una obligación tributaria”. (p.170). Es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo

del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.

Fuente. Para Salcedo (2010), se refiere al “monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos”. (p.170). De tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo.

Base. Es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, de acuerdo a la opinión de Pérez (2011), “es la cuantificación y valoración del hecho imponible, según las normas legales”. (p.171).

Cuota o gravamen. Es el porcentaje que, multiplicado por la base imponible, permite establecer el importe del tributo. Puntualiza Salcedo (2010), que “cuota es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad, entonces se está hablando de gravamen”. (p.171). Sobre el particular, el autor expresa que las cuotas se pueden clasificar de la siguiente manera:

- De derrama o contingencia. En primer lugar, se determina el monto que se pretende obtener; segundo, se determina el número de sujetos pasivos que pagarán el impuesto; y una vez determinado el monto a obtener y número de sujetos pasivos se distribuye el monto entre todos los sujetos determinando la cuota que cada uno de ellos debe pagar.
- Fija. Se establece la cantidad exacta que se debe pagar por unidad tributaria.
- Proporcional. Se establece un tanto por ciento fijo cualquiera que sea el valor de la base.
- Progresiva. Esta puede ser de dos tipos: directa e indirecta. En la primera, la cuota es proporcional y sólo crece la porción gravable del objeto impuesto. En el segundo caso, la proporción de la cuota aumenta a medida que aumenta el valor de la base. Esta a su vez puede ser de tres tipos: a) progresividad por clases, b) progresividad por grados y, c) progresividad por coeficientes.
- Degresiva. En ésta se establece una determinada cuota para una cierta base del impuesto, en la cual se ejerce el máximo

gravamen, siendo proporcional a partir de ésta hacia arriba y estableciéndose cuotas menores de ésta hacia abajo.

- Regresiva. En ésta se establece un porcentaje menor a una base mayor y viceversa. (p.172).

Como se ha mencionado, el principal objetivo de los impuestos es captar recursos financieros, para que el Estado pueda cubrir los gastos del sector público y desarrollar programas de carácter social. No obstante, Pérez (2011), citando a Ayala, considera que actualmente existen varios fines, entre los que menciona:

- Redistribución del ingreso. Uno de los puntos fundamentales de un sistema impositivo es lograr redistribuir el ingreso en favor de un sector o grupo social; esto se alcanza cuando se logran reducir todos aquellos efectos negativos que generan los mercados en la economía. Una vía fundamentalmente poderosa para lograr la redistribución del ingreso es a través de la aplicación de impuestos al ingreso a tasas progresivas, como por ejemplo a través del impuesto sobre la renta.
- Mejorar la eficiencia económica. Otro punto fundamental para el sistema impositivo es lograr la eficiencia económica; esto se logra si se pueden corregir ciertas fallas del mercado, mediante cargas impositivas.
- Proteccionistas. Los impuestos, por otra parte, pueden tener fines proteccionistas a fin de proteger a algún sector muy importante de la nación, como puede ser por ejemplo alguna industria nacional, el comercio exterior o interior, la agricultura, entre otros.
- De fomento y desarrollo económico. Los impuestos también tienen un papel fundamental en el desarrollo económico del país o de alguna región en particular. Los recursos que se obtienen, se pueden destinar a fomentar a algún sector económico, por ejemplo, a través de un impuesto sobre el consumo de gasolina, mediante el cual se pretenda financiar la construcción de carreteras. (p. 177).

Por consiguiente, los impuestos pueden tener fines fiscales y extrafiscales. Los fines fiscales hacen referencia a la obtención de recursos que el sector público necesita para cubrir las necesidades financieras,

mientras que los fines extrafiscales se refieren a la generación de ciertos efectos que pueden ser económicos, sociales, culturales y políticos.

Es importante resaltar que, así como los impuestos se crean para alcanzar algunos fines, también, el pago de éstos genera algunos efectos, entre los que destacan:

- *Repercusión*: Se puede dividir en tres partes: percusión, traslación e incidencia. La percusión se refiere a la obligación legal del sujeto pasivo de pagar el impuesto. La traslación se refiere al hecho de pasar el impuesto a otras personas, y la incidencia se refiere a la persona que tiene que pagar realmente el impuesto, no importa que ésta no tenga la obligación legal de hacerlo. De esto se desprende que la repercusión es una lucha entre el sujeto que legalmente tiene que pagar el impuesto y terceros (Pérez, 2011, p.179).

En muchos casos, los empresarios evitan reducir sus utilidades y tratan de trasladar el impuesto al precio de los productos, sobre todo cuando se trata de bienes de poca elasticidad en la demanda:

...como, por ejemplo, los productos de primera necesidad y los productos de gran lujo tienen siempre más o menos la misma demanda, los primeros porque no se puede prescindir de ellos, los segundos porque los individuos que los quieren están en condiciones de pagar cualquier precio por ellos. En estas condiciones es muy sencillo repercutir el impuesto, dado que de cualquier forma la demanda no variará. (p.180).

En bienes muy elásticos, esta acción afectará la demanda, ya que puede disminuir por un aumento en el precio, provocando mayores pérdidas que las provocadas por el pago del impuesto.

- *Difusión*: Este problema se presenta porque la persona que debe pagar finalmente el impuesto ve reducida su capacidad adquisitiva en la misma proporción del impuesto pagado; según Pérez (2011), esto genera un proceso en el que se “dejan de adquirir ciertos productos o reducen su demanda, por tanto, los proveedores se verán afectados por esta reducción

en sus ventas y a su vez tendrán que reducir sus compras, y así sucesivamente”. (p.180). Cuando se da el proceso de difusión todas las personas relacionadas con el bien en cuestión se ven afectadas.

-*Absorción*: Indica Pérez (2011), que esta situación se presenta cuando el sujeto pasivo decide pagar el impuesto y para ello “decide aumentar la producción, disminuir el capital y el trabajo empleados, o en última instancia implementar algún tipo de innovación tecnológica que permita disminuir los costos”. (p.181).

- *Evasión*: Es el acto de evitar el pago de un impuesto; a diferencia de lo que sucede con la repercusión en donde el impuesto se traslada, en el caso de la evasión simplemente nunca se paga porque nadie cubre ese pago. Expresa el autor mencionado anteriormente, que puede ser de dos tipos: legal e ilegal:

La evasión legal consiste en evitar el pago del impuesto mediante procedimientos legales, por ejemplo, al dejar de comprar una mercancía a la cual se le acaba de implementar un impuesto; en este caso el impuesto no se paga porque simplemente se ha dejado de comprar el bien. La evasión ilegal es aquella en la cual se deja de pagar el impuesto mediante actos violatorios de las normas legales, por ejemplo, la ocultación de ingresos, la omisión en la expedición de facturas, contrabando, etc. (p.182).

Sea cual sea el tipo de evasión, es evidente que este tipo de comportamiento incide de manera directa en la recaudación de los impuestos, al respecto, Salas (2013), señala que las principales razones son:

...ignorancia sobre los fines de los impuestos, servicios públicos prestados en forma defectuosa e ineficiente, falta de una contraprestación por los impuestos que se pagan, muchas veces se considera que el pago de impuestos sólo sirve para contribuir al enriquecimiento ilícito de los funcionarios públicos. (p.47).

Es por ello, que el sistema tributario debe operar con criterios de eficiencia y, además, es importante que el contribuyente conozca los

aspectos más resaltantes de la materia tributaria, desde la forma de pago hasta cómo y cuándo debe pagar, dónde hacerlo y la institución recaudadora, permitiéndole realizar las transacciones financieras y cumplir con los deberes establecidos en la Ley, a fin de controlar la evasión.

Finalmente, se hace mención a la clasificación de los impuestos, que según Argente, Arveras, Gil, Márquez y otros (2007), suelen agruparse en directos e indirectos, reales y personales, así como proporcionales y progresivos.

a) *Impuestos directos*: Para Salas (2013), “son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por lo tanto no es posible que se presente el fenómeno de la traslación”. (p.32). Gravan los capitales o rentas de los sujetos pasivos.

b) *Impuestos indirectos*: Son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final. Para Greco (2007), es “aquella clase de impuesto que el contribuyente traslada al consumidor mediante la incorporación del gravamen al costo de los productos. Por lo general, los impuestos indirectos gravan el consumo de bienes y servicios”. (p.286).

c) *Impuestos reales*: Opina Salas (2013), que son “aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella”. (p.33). Es decir, gravan el elemento económico con independencia del titular de ese bien, son determinados unilateralmente por la administración tributaria.

d) *Impuestos personales*: De acuerdo a Argente, Arveras, Gil, Márquez y otros (2007), este tipo de impuesto “sólo puede ser concebido por referencia a una persona determinada...no puede ser pensado sin ponerlo en relación con la persona, sus circunstancias personales y familiares”. (p.51). Grava los bienes considerando el grado de bienestar que los mismos proporcionan al contribuyente, opinan los autores que tal vez el único impuesto personal sería el impuesto sobre la renta.

e) *Impuestos proporcionales*: Basados en el principio de uniformidad del impuesto; por lo tanto, son aquellos en los cuales su monto permanece constante cualquiera que sea la cantidad total de la riqueza sujeta a imposición. Expresa Greco (2007), que “se aplica mediante una alícuota constante y proporcional al crecimiento de la riqueza imponible”. (p. 286).

f) *Impuestos progresivos*: Son los impuestos cuyo monto aumenta a medida que aumenta la riqueza imponible; es decir, son aquellos en que la relación de cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada se incrementa a medida que aumenta el valor de ésta. De acuerdo a Greco (2007), “la alícuota aumenta a medida que aumenta el monto gravado...tiene aplicación sólo en los impuestos personales”. (p.286).

Con base en lo señalado, se deduce que el tributo objeto de estudio, es decir, el Impuesto al Valor Agregado, tiene un carácter indirecto, real y proporcional. Seguidamente, se procede a exponer los principales aspectos de dicho impuesto.

www.bdigital.ula.ve

Impuesto al Valor Agregado

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), es uno de los tributos más comunes en diversas regiones del mundo, es definido por Alarcón (2005), como “un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava: las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales, las adquisiciones intracomunitarias y las importaciones de bienes”. (p.125). Por tanto, cada vez que haya transferencia de bienes o servicios se causará un impuesto que, por ser indirecto, es asumido por el consumidor final.

Al respecto, el autor Moya (2003), indica que la implementación de este tributo, permite obtener diversas ventajas, de las cuales se expone un resumen de los planteamientos del autor sobre este particular:

- Permite el tratamiento equitativo de las importaciones y exportaciones, pues, según el autor, al conocerse la carga con exactitud, se puede realizar de manera fácil la desgravación de aquellas y la compensación equitativa de éstas.
- El tributo responde de cerca a las fluctuaciones de la actividad económica, en la medida en que la base sobre la cual descansa se ve ampliada en las diferentes etapas del ciclo productivo.
- En la medida en que el impuesto se causa en todas las etapas del proceso de producción, distribución y venta de los bienes, y en cada oportunidad sobre el valor agregado, no incide, como el impuesto en cascada o los impuestos monofásicos de primera o segunda etapa, en la integración de las empresas, ni estipula por sí solo la concentración de la riqueza.
- Al igual que el impuesto monofásico de etapa minorista, el gravamen se causa únicamente en las entregas o ventas efectuadas por los minoristas o detallistas.
- Lleva implícito un mecanismo de autocontrol entre los responsables del tributo, toda vez que la posibilidad de descontar contra el propio impuesto de un contribuyente implica la declaración de ventas de sus proveedores.
- Es menos susceptible de evasión, ya que se liquida al momento de ocurrir y materializarse el hecho imponible.

En Venezuela fue implementado en el año 1993, mediante Ley publicada en la Gaceta Oficial N° 35.304 del 24 de Septiembre, con el objeto primordial de cubrir parte del déficit presupuestario del Estado, según Castillo (2006), es la “segunda fuente de ingreso del gobierno nacional, luego de los provenientes de la renta petrolera y minera”. (p.173).

Este tributo ha sufrido importantes reformas en su concepción, incluyendo un cambio a Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor, con un posterior retorno al Impuesto al Valor Agregado (IVA), en dichas

modificaciones se han incluido hechos impositivos, modificados beneficios fiscales y alícuotas impositivas, además se han adoptado mecanismos de control fiscal, como por ejemplo la designación de los sujetos pasivos en calidad de responsables como agentes de retención.

Desde el punto de vista legal, el Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (2014), establece:

Artículo 1 º. 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 este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos impositivos en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

En tal sentido, tanto las operaciones en el mercado interno, como las importaciones de bienes deben pagar este tributo, es decir, toda compra, excepto algunas actividades permitidas (artículos 17, 18 y 19 del Decreto 1.436), es gravada por su respectivo IVA.

En general, cada actor paga a su antecesor en la cadena, el IVA correspondiente al precio facturado por este y, a su vez, percibe de su sucesor en la cadena el monto correspondiente al impuesto asociado al precio que facturó. Cada actor, excepto el consumidor final, es responsable ante la autoridad tributaria por liquidar y pagar la diferencia entre el IVA pagado (crédito fiscal) y el IVA cobrado (débito fiscal) en el mismo período de imposición, el cual es de un mes (artículo 32). Entre las formalidades exigidas por la Ley que regula este tributo, destacan:

Artículo 55. Los contribuyentes deberán emitir sus correspondientes facturas en las oportunidades siguientes:

1. En los casos de ventas de bienes muebles corporales, en el mismo momento cuando se efectúe la entrega de los bienes muebles.

2. En la prestación de servicios, a más tardar dentro del período tributario en que el contribuyente perciba la remuneración o contraprestación, cuando le sea abonada en cuenta o se ponga ésta a su disposición.

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

Así mismo, se exige a los contribuyentes, en el artículo 56, que lleven los libros, registros y archivos adicionales que sean necesarios y abrir las cuentas especiales del caso para el control, también es necesario que conserven los libros, facturas y demás documentos contables, así como los medios magnéticos, discos, cintas y otros elementos, que se hayan utilizado para efectuar los asientos y registros correspondientes.

Además, la Ley señala que aún cuando la Administración Tributaria dictará las normas que establezcan los requisitos, formalidades y especificaciones que deben cumplir las facturas y demás documentos, en el artículo 57, menciona los siguientes requisitos:

1. Numeración consecutiva y única de la factura o documento de que se trate.
2. Número de Control consecutivo y único, cuando se trate de documentos elaborados por imprentas autorizadas, que se inicie con la frase "Nº de Control. ..".
3. Nombre completo y domicilio fiscal del emisor, si se trata de una persona natural; o denominación o razón social y domicilio fiscal, si el emisor es una persona jurídica, comunidad, sociedad de hecho o irregular, consorcio u otro ente jurídico o económico.
4. Número de inscripción del emisor en el Registro Único de Información Fiscal (RIF).

5. Nombre completo del adquirente del bien o receptor del servicio y número de inscripción en el Registro Único de Información Fiscal (RIF).

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

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos precedentes ocasionará que el impuesto incluido en el documento no genere crédito fiscal. Tampoco se generará crédito fiscal cuando la factura o documento no esté elaborado por una imprenta autorizada, si ello es exigido por las normas sublegales que desarrollan este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley; o cuando el formato preimpreso no contenga los requisitos previstos en los numerales 1, 2, 3 y 4 de este artículo. El Reglamento podrá exigir el cumplimiento de otros requisitos para la generación del crédito fiscal. En todo caso, el incumplimiento de cualquier otro requisito distinto a los aquí previstos, no impedirá la generación del crédito fiscal, sin perjuicio de las sanciones establecidas en el Código Orgánico Tributario por el incumplimiento de deberes formales.

En lo que respecta a los elementos de este impuesto, la Ley especifica lo concerniente al hecho imponible, base imponible, cuota tributaria y sujetos pasivos, señalando a continuación los aspectos más relevantes de los mismos.

- *Hecho imponible*: Es el motivo del gravamen, el Decreto 1.434 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario (2014), señala en el Artículo 36, que “El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”. En lo que al IVA se refiere, el Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (2014), establece:

Artículo 3°. Constituyen hechos imponibles a los fines de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:

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

3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquéllos que provengan del exterior, en los términos de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 40 de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.
4. La venta de exportación de bienes muebles corporales.
5. La exportación de servicios.

Referente a la temporalidad del hecho imponible, la Ley establece los momentos en que se origina el compromiso tributario.

Artículo 13. Se entenderán ocurridos o perfeccionados los hechos imposables y nacida, en consecuencia, la obligación tributaria:

1. En la venta de bienes muebles corporales:
 - a) En los casos de ventas a entes públicos, cuando se autorice la emisión de la orden de pago correspondiente.
 - b) En todos los demás casos distintos a los mencionados en el literal anterior, cuando se emita la factura o documento equivalente que deje constancia de la operación o se pague el precio o desde que se haga la entrega real de los bienes, según sea lo que ocurra primero.
2. En la importación definitiva de bienes muebles, en el momento que tenga lugar el registro de la correspondiente declaración de aduanas.
3. En la prestación de servicios:
 - a. En los casos de servicios de electricidad, telecomunicaciones, aseo urbano, transmisión de televisión por cable o por cualquier otro medio tecnológico, siempre que sea a título oneroso, desde el momento en que se emitan las facturas o documentos equivalentes por quien preste el servicio.
 - b. En los casos de servicios de tracto sucesivo, distintos a los mencionados en el literal anterior, cuando se emitan las facturas o documentos equivalentes por quien presta el servicio o cuando se realice su pago o sea exigible la contraprestación total o parcialmente, según sea lo que ocurra primero.
 - c. En los casos de servicios prestados a entes públicos, cuando se autorice la emisión de la orden de pago correspondiente.
 - d. En los casos de prestaciones consistentes en servicios provenientes del exterior, tales como servicios tecnológicos, instrucciones y cualesquiera otros susceptibles de ser patentados o tutelados por legislaciones especiales que no

sean objeto de los procedimientos administrativos aduaneros, se considerará nacida la obligación tributaria desde el momento de recepción por el beneficiario o receptor del servicio.

e. En todos los demás casos distintos a los mencionados en los literales anteriores, cuando se emitan las facturas o documentos equivalentes por quien presta el servicio, se ejecute la prestación, se pague, o sea exigible la contraprestación, o se entregue o ponga a disposición del adquirente el bien que hubiera sido objeto del servicio, según sea lo que ocurra primero.

4. En la venta de exportación de bienes muebles corporales, la salida definitiva de los bienes muebles del territorio aduanero nacional.

Con base en lo indicado por el artículo, en Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., se genera el hecho imponible al momento de emitir la factura, en el caso de las ventas de los productos pechados con el IVA, o cuando pague las facturas a los proveedores.

- *Base imponible*: Es considerada la base sobre la cual se imputa la alícuota correspondiente del IVA, sobre el particular la Ley indica que:

Artículo 20. La base imponible del impuesto en los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio. Para los efectos de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, el precio corriente en el mercado de un bien será el que normalmente se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde ocurra el hecho imponible como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados entre sí.

Así mismo, en los artículos, 21,22 y 23, se indica que cuando se trata de importación de bienes, la base imponible será el valor de estos en la aduana, adicionando los tributos, recargos, derechos compensatorios, derecho antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación.

En el caso de prestación de servicios, ya sea nacionales o provenientes del exterior, se tomará como base imponible el precio total facturado a título

de contraprestación; esto incluye la transferencia, suministro de bienes muebles o la adhesión de estos a bienes muebles; el valor de estos se agregará a la base imponible en cada caso.

- *Cuota tributaria*: Se determina aplicando la alícuota del impuesto, sobre la correspondiente base imponible. Al respecto, el Decreto 1436, sanciona:

Artículo 27. La alícuota impositiva general aplicable a la base imponible correspondiente podrá ser modificada por el Ejecutivo Nacional y estará comprendida entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%). El Ejecutivo Nacional podrá establecer alícuotas distintas para determinados bienes y servicios, pero las mismas no podrá exceder los límites previstos en este artículo.

A pesar de la reforma, la alícuota se mantiene en el 12%, no obstante, en el artículo 61, especifica que los bienes y prestaciones de servicios de consumo suntuario, serán pechados con una alícuota adicional del 15%. También, es importante señalar que el artículo 28 señala que la cuota tributaria u obligación tributaria, se denominará débito fiscal, puntualizando lo siguiente:

Artículo 29. El monto del débito fiscal deberá ser trasladado por los contribuyentes ordinarios a quienes funjan como adquirentes de los bienes vendidos o receptores o beneficiarios de los servicios prestados, quienes están obligados a soportarlos. Para ello, deberá indicarse el débito fiscal en la factura o documento equivalente emitido por el contribuyente vendedor separadamente del precio o contraprestación. El débito fiscal así facturado constituirá un crédito fiscal para el adquirente de los bienes o receptor de los servicios, solamente cuando ellos sean contribuyentes ordinarios registrados como tales en el registro de contribuyentes respectivo. El crédito fiscal, en el caso de los importadores, estará constituido por el monto que paguen a los efectos de la nacionalización por concepto del impuesto establecido en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, siempre que fuesen contribuyentes ordinarios y registrados como tales en el registro de contribuyentes respectivo.

El monto del crédito fiscal será deducido o aplicado por el contribuyente de acuerdo con las normas de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, a los fines de la determinación del impuesto que le corresponda.

Además, la ley deja bien claro que el denominado crédito fiscal sólo constituye un elemento técnico necesario para la determinación del impuesto establecido en la ley y sólo será aplicable a los efectos de su deducción o sustracción de los débitos fiscales a que ella se refiere. En consecuencia, dicho concepto no tiene la naturaleza jurídica de los créditos contra la República por concepto de tributos o sus accesorios (artículo 31).

- *Sujetos:* Como se mencionó anteriormente, los sujetos de los impuestos pueden ser activos o pasivos. El sujeto activo, según el Decreto 1434, es el ente público acreedor del tributo (artículo 18), mientras que el artículo 19, expresa: “Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”. En este orden de ideas, el Decreto 1436 clasifica los contribuyentes o sujetos pasivos en ordinarios, ocasionales y formales, especificando lo siguiente:

Contribuyentes ordinarios: Son los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de servicios, y, en general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imponible de conformidad con el artículo 3 de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. En todo caso, el giro, objeto u ocupación a que se refiere el encabezamiento de este artículo, comprende las operaciones y actividades que efectivamente realicen dichas personas. A los efectos de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se entenderán por industriales a los fabricantes, los productores, los ensambladores, los embotelladores y los que habitualmente realicen actividades de transformación de bienes (artículo 5).

Contribuyentes ocasionales: Son aquellos importadores no habituales de bienes muebles corporales (artículo 6).

Contribuyentes formales: Son los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del Impuesto al Valor Agregado (artículo 8).

Las tres categorías mencionadas son excluyentes entre sí, de forma que una persona natural o jurídica solamente puede calificar en una de ellas. Particularmente, la empresa objeto de estudio es un contribuyente ordinario, sin embargo, también fue designada por el SENIAT como contribuyente especial, asignándole las funciones de agente de retención, punto desarrollado a continuación.

Agentes de Retención

La Administración Tributaria ha creado las figuras de los agentes de retención del IVA, quienes son los responsables de percibir y enterar un porcentaje de la alícuota del impuesto al SENIAT. Puntualmente, el Decreto 1.434 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario (2014), establece:

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

Los agentes de retención o de percepción que lo sean por razón de sus actividades privadas, no tendrán el carácter de funcionarios públicos.

Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente.

El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen. Si el agente enteró a la Administración lo retenido, el contribuyente

podrá solicitar de la Administración Tributaria el reintegro o la compensación correspondiente.

En concordancia con lo señalado, el Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (2014), prevé la designación de agentes de retención para el IVA, estableciendo en el artículo 11 que:

La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Asimismo, la Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto que deba devengarse en las ventas posteriores, en calidad de agentes de percepción, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el Impuesto establecido en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. A tal fin, la Administración Tributaria podrá designar como agentes de percepción a sus oficinas aduaneras.

De acuerdo a este artículo, el SENIAT es el órgano competente para designar a los agentes de retención, razón por la cual ha dictado la Providencia Administrativa SNAT/2015/0049 (2015), donde sanciona:

Artículo 1: Se designan responsables del pago del Impuesto al Valor Agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria hubiere calificado como especiales.

Los sujetos pasivos calificados como especiales fungirán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. En los casos de fideicomisos, el fideicomitente fungirá como agente de retención, siempre cuando hubiere sido calificado como sujeto pasivo especial.

A los efectos de esta Providencia se entiende por proveedores a los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado que vendan bienes muebles o presten servicios.

Para un mayor control y como medida de frenar la evasión, el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (2014), estipula que:

Artículo 51. 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.

En relación a las exclusiones, la Providencia Administrativa SNAT/2015/0049 (2015), establece las siguientes:

Artículo 3. No se practicará la retención a que se contrae esta Providencia Administrativa cuando:

1. Las operaciones no se encuentren sujetas al Impuesto al Valor Agregado o estén exentas o exoneradas del mismo.
2. El proveedor sea un contribuyente formal del impuesto.
3. El proveedor sea un agente de percepción del impuesto y se trate de operaciones de ventas de bebidas alcohólicas, fósforos, cigarrillos, tabacos y otros derivados del tabaco.
4. Los proveedores hayan sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del Impuesto al Valor Agregado, con ocasión de la importación de los bienes. En estos casos el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención la percepción soportada.
5. Se trate de operaciones pagadas por el agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.
6. Se trate de operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención, y siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).
7. Las compras de bienes muebles o prestaciones de servicios vayan a ser pagadas con cargo a la caja chica del agente de retención, siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).
8. Se trate de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía, pagados mediante domiciliación a cuentas bancarias de los agentes de retención.

9. El proveedor estuviere inscrito en el Registro Nacional de Exportadores, haya efectuado durante los últimos seis (6) meses solicitudes de recuperación de créditos fiscales, con ocasión de su actividad de exportación.
10. El total de las ventas o prestaciones de servicios exentas o exoneradas del proveedor, represente un porcentaje superior al 50% del total de sus operaciones de ventas o prestaciones de servicios, durante el ejercicio fiscal anterior.
11. Las compras sean efectuadas por los órganos de la República, los Estados y los Municipios, que hubieren sido calificados y notificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.
12. Las compras sean efectuadas por entes públicos sin fines empresariales, creados por la República, que hubieren sido calificados y notificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.
13. Las operaciones y el Impuesto al Valor Agregado, sean pagados conforme al supuesto de excepción previsto en el artículo 146 del Decreto con Rango, valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.

En el caso establecido en el numeral 3, de este artículo, el agente de retención deberá consultar el Registro Único de Información Fiscal (RIF) a través del Portal Fiscal.

En los casos establecidos en los numerales 9 y 10 del presente artículo, el agente de retención deberá consultar el “Listado de Contribuyentes Excluidos del Régimen de Retenciones”, a través del Portal Fiscal.

De acuerdo al artículo 4 de la mencionada Providencia, como norma, el monto a retener será el setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto causado, esto siempre que el proveedor del servicio o bien cumplan con los requerimientos mínimos exigidos por el SENIAT. Así mismo, el artículo 5 estipula una retención del cien por ciento (100%), cuando:

1. El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o nota de débito. En este caso la cantidad a retener será el equivalente a aplicar la siguiente fórmula sobre el precio facturado.

$$B.I. = \frac{P_{fac}}{(A_i/100)+1}$$

$$M_{ret} = P_{fac} - B.I$$

- Se entiende por:
B.I: Base imponible;
Mret: Monto a retener;
Pfac: Precio facturado de los bienes y servicios gravados;
Ai: Alícuota Impositiva
2. La factura o nota de débito no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y demás disposiciones reglamentarias.
 3. Se desprenda de la consulta del Portal Fiscal, que el proveedor de bienes o prestador de servicios está sujeto a la retención del 100% o no esté inscrito en el Registro Único de Información Fiscal (RIF).
 4. Se trate de las operaciones mencionadas en el artículo 2 de esta providencia administrativa

De lo anteriormente descrito, cabe destacar que ahora al proveedor se le resta de su pago el impuesto "precio incluye IVA", anteriormente era el "precio sin IVA". El impuesto retenido no pierde el carácter de crédito fiscal que tiene para el comprador de las mercancías o adquirente de los servicios (agente de retención), el cual será relacionado al momento del cierre del ejercicio de acuerdo con el régimen general del IVA; en caso de que exista algún excedente sin descontar, el contribuyente podrá pedir su recuperación a la Administración, oponer la compensación o ceder los créditos.

Las retenciones deberán efectuarse cuando se realice el pago o el abono en cuenta de terceros (artículo 13). Por su parte, el artículo 14, señala que el IVA retenido será enterado por cuenta de terceros en una oficina receptora de fondos nacionales, en su totalidad y sin deducciones, de acuerdo con lo dispuesto en el calendario de contribuyentes especiales, conforme a los siguientes criterios:

- Las retenciones que sean practicadas entre los días 1° y 15 de cada mes, ambos inclusive, deberá enterarse de acuerdo a lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos calificados y notificados como especiales.

- Las retenciones que sean practicadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, deberá enterarse de acuerdo a lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados y notificados como especiales.

Otro aspecto importante reflejado en la Providencia, es la obligación de emitir el comprobante de retención dentro del período de imposición correspondiente.

Artículo 16. Los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros dos (2) días hábiles del período de imposición siguiente del Impuesto al Valor Agregado, conteniendo la siguiente información:

1. Numeración consecutiva. La numeración deberá contener catorce caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, donde AAAA serán los cuatro dígitos del año, MM serán los dos (2) dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho dígitos del secuencial, el cual deberá reiniciarse en caso de superar dicha cantidad.
2. Nombres y apellidos o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del agente de retención.
3. Nombres y apellidos o razón social, número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención.
4. Fecha de emisión y entrega del comprobante.
5. Nombres y apellidos o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del proveedor.
6. Número de control de la factura o nota de débito.
7. Número de la factura o nota de débito.
8. Monto total de la factura o nota de débito, base imponible, impuesto causado y monto del impuesto retenido.

El comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos, debiendo en este último caso emitirse por duplicado. El comprobante debe registrarse por el agente de retención y por el proveedor en los Libros de Compras y de Ventas respectivamente, en el mismo período de imposición que corresponda a su emisión o entrega.

Cuando el agente de retención realice más de una operación quincenal con el mismo proveedor, podrá optar por emitir un único

comprobante que relacione todas las retenciones efectuadas en dicho período.

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

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

Se observa una disminución de un día hábil, en lo que respecta a la entrega del comprobante de retención al proveedor, ya que el artículo 18 de la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056, establecía un plazo de tres días continuos. Finalmente, la Providencia SNAT/2015/0049, establece el procedimiento a seguir para la declaración y enteramiento de IVA retenido.

Artículo 15. A los fines de proceder al enteramiento del impuesto retenido, se seguirá el siguiente procedimiento:

1. El agente de retención deberá presentar a través del Portal Fiscal la declaración de las compras sujetas a retención practicadas durante el período correspondiente, siguiendo las especificaciones técnicas establecidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. Igualmente estará obligado a presentar la declaración en los casos en que no se hubieren efectuado operaciones sujetas a retención.
2. Presentada la declaración en la forma indicada en el numeral anterior, el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente, o imprimir la planilla generada por el sistema denominado “Planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035”, la cual será utilizada a los efectos de enterar las cantidades retenidas, a través de la entidad bancaria autorizada para actuar como receptora de Fondos Nacionales que le corresponda.
3. En los casos en que el enteramiento no se efectúe electrónicamente el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda.

La Gerencia de Recaudación del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, podrá disponer que los agentes de retención que mantengan cuentas en el Banco Central de Venezuela, efectúen en el mismo el enteramiento a que se refiere el numeral 2 de este artículo. A tales efectos la Gerencia de Recaudación deberá notificar, previamente, a los agentes de

retención la obligación de efectuar el enteramiento en la forma aquí señalada.

Para proceder al enteramiento, el contribuyente especial debe estar inscrito en la página Web del SENIAT, a los fines de la asignación de la correspondiente clave de acceso, también está obligado a presentar la declaración informativa aun cuando no se hayan efectuado operaciones sujetas a retención. Además, en esta Providencia se elimina la posibilidad de entregar retenciones por medios magnéticos, ahora todo es en línea.

Lo expuesto evidencia que son muchos los aspectos que la empresa Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., debe considerar para cumplir con los deberes formales, como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, por tanto, necesita implementar acciones que optimicen los procesos y eviten sanciones, pero esto no puede ejecutarse sin una adecuada planificación que conlleve al establecimiento de estrategias adaptadas a la realidad empresarial.

Planificación y Estrategia

Es difícil para los empresarios venezolanos enfrentar una economía marcada por factores de desequilibrio e incertidumbre como la inflación, distorsión en los precios y desabastecimiento, los cuales han generado un clima de inestabilidad política, por ello, es necesario estudiar todas las posibilidades estratégicas y legales que permitan un desarrollo favorable en medio de las circunstancias que conforman el escenario económico nacional actual.

En este sentido, la planificación constituye una herramienta administrativa fundamental para abordar esta serie de conflictos, ya que, a través de procesos organizados por etapas, estableciendo objetivos, metas, asignando funciones y responsabilidades al personal, así como controlando los resultados es posible anticiparse a los hechos de modo satisfactorio. De

acuerdo a la opinión de Alegre, Berné y Galve (2008), “es un proceso racional de toma de decisiones por anticipado, que incluye la selección de los cursos de acción que debe seguir una empresa y cada unidad de la misma para conseguir unos determinados objetivos del modo más eficiente”. (p. 41).

Por consiguiente, la planificación optimiza la coordinación de los esfuerzos del personal y de los recursos para el cumplimiento de los fines propuestos, además conlleva al establecimiento de medidas de control para mantener la eficiencia y efectividad en los procesos.

Específicamente, en lo concerniente al ámbito tributario, es de suma utilidad porque permite determinar la manera de lograr el cabal cumplimiento de los deberes formales. Indica Hidalgo (2009) que la planificación “plantea lineamientos apropiados a la realidad de la empresa, tomando en cuenta además sus expectativas a futuro. Sirve como guía para el personal especializado encargado del área de impuestos, mostrando la manera de realizar las actividades”. (p.40). En consecuencia, se alcanza un control mayor del contexto tributario que afecta a la empresa y facilita la adaptación a posibles modificaciones del marco jurídico.

Debido a que la planificación se vincula directamente con la toma de decisiones, para alcanzar un futuro deseado, esta se sustenta en la determinación de estrategias gerenciales, que según Hax y Majluf (2004), es “un medio de establecer el propósito de la organización en términos de sus objetivos a largo plazo, sus programas de acción y prioridades en materia de asignación de recursos. (p.24).

En general, la estrategia gerencial se puede definir como un conjunto de objetivos y políticas capaces de guiar y orientar el comportamiento de la organización en el largo plazo. Se basa en las posibilidades y el riesgo, propiciando el establecimiento de objetivos retadores, realistas, apoyándose en una secuencia lógica de tácticas que conduzcan a la obtención de resultados favorables, lo cual resulta un proceso dinámico, complejo, continuo e integrado, que requiere de mucha evaluación y ajustes.

Es válido señalar que, dependiendo de las características de la organización, no todas las estrategias pueden ser una alternativa realista, es decir, los recursos y el entorno condicionan la capacidad de una empresa de elegir libremente su estrategia, por lo que es necesario realizar un proceso bien pensado para determinar la viabilidad de la misma.

Por ello, Abascal (2000), considera que “los objetivos y la misión de la organización, sumados a la información del análisis situacional interno y externo, sientan las bases para generar y evaluar las estrategias alternativas viables”. (p.225). En tal sentido, las estrategias no sólo deben incluir qué cosas quieren hacerse y cómo; también deben considerar las posibles restricciones.

Respecto al diseño de las estrategias, el autor Sainz (2003), recomienda estructurarlas incorporando los siguientes aspectos:

- Los pasos o acciones específicos que se requerirán.
 - Las personas que serán encargadas de ver que se cumpla cada paso o acción
 - El programa para realizar los pasos o acciones.
 - Los recursos que se necesitará destinar para llevarlas a cabo.
 - Los mecanismos de retroalimentación que se emplearán para controlar el progreso dentro de cada paso de las acciones.
- (p.89).

Al momento de desarrollar la propuesta de esta investigación, se tomaron en cuenta estos aspectos, a fin de asegurar que las estrategias estuviesen bien estructuradas, de forma tal que sea posible su correcta implementación.

Los planteamientos expuestos, corroboran el hecho de que la formulación y selección de estrategias gerenciales representa la esencia para generar cambios positivos en la gestión del IVA en la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., ya que al tomar en consideración las realidades de la empresa, será posible determinar las acciones a seguir para que los procesos administrativos vinculados a la retención, declaración y

enteramiento del impuesto se puedan realizar sin complicaciones y en el tiempo estipulado por la Ley.

Bases Legales

Las bases legales para esta investigación constituyen el marco jurídico sobre el cual se circunscriben los procesos y procedimientos para la determinación y pago de las obligaciones tributarias inherentes al IVA.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

La Carta Magna, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5.453 del 24 de marzo del 2000, ley fundamental del Estado Venezolano establece en su artículo 133 que “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”.

Este artículo indica que el pago de tributos es un deber que abarca de manera genérica a toda persona, por lo que todo ciudadano es, de una manera u otra, sujeto pasivo del ordenamiento jurídico venezolano. Igualmente, la Ley establece:

Artículo 316. El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Artículo 317. 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 por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

Estos artículos exponen que las personas contribuirán con el Estado de acuerdo a la capacidad contributiva con el objetivo de no violar el principio de

progresividad y que no se podrá cobrar ningún tributo que no esté establecido en la ley, es decir que tengan un carácter sublegal, lo cual significa que toda reforma que este directamente relacionada con el cobro de cualquier tributo deberá establecerse a través de una reforma de ley.

Decreto 1.434 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario

Esta Norma jurídica regula los aspectos inherentes a los tributos venezolanos, por tanto, las empresas que operan en el territorio nacional deber tener en cuenta sus preceptos, tal como lo indica en el artículo 1, “Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de esos tributos. Así mismo, expresa que las leyes constituyen fuentes de derecho, por lo que:

Artículo 3. Sólo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código las siguientes materias:

1. 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.
2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.
3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.
4. Las demás materias que les sean remitidas por este Código.

Parágrafo Primero. Los órganos legislativos nacional, estatales y municipales, al sancionar las leyes que establezcan exenciones, beneficios, rebajas y demás incentivos fiscales o autoricen al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones, requerirán la previa opinión de la Administración Tributaria respectiva, la cual evaluará el impacto económico y señalará las medidas necesarias para su efectivo control fiscal. Asimismo, los órganos legislativos correspondientes requerirán las opiniones de las oficinas de asesoría con las que cuenten.

Por ello, es que la reforma de la Ley del IVA, se establece mediante el Decreto 1.436, lo cual genera la obligación tributaria del contribuyente. Al respecto, Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., tiene el

compromiso de retener el IVA de manera correcta, así como declarar y enterar dicho impuesto en los lapsos previstos, para evitar inconvenientes de tipo legal, pues como lo indica el artículo 41:

El pago debe efectuarse en el lugar y la forma que indique la ley o en su defecto la reglamentación. El pago deberá efectuarse en la misma fecha en que deba presentarse la correspondiente declaración, salvo que la Ley o su reglamentación establezcan lo contrario. Los pagos realizados fuera de esta fecha, incluso los provenientes de ajustes o reparos, se considerarán extemporáneos y generarán los intereses moratorios previstos en el artículo 66 de este Código.

En correspondencia con los artículos señalados, el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario, tipifica una serie de acciones que son consideradas ilícitos tributarios.

Artículo 101. Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de emitir, entregar o exigir facturas u otros documentos:

1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios o emitirlos en un medio no autorizado por las normas tributarias.
2. Emitir facturas u otros documentos cuyos datos no coincidan con el correspondiente a la operación real o sean ilegibles.
3. No conservar las copias de las facturas u otros documentos obligatorios, por el lapso establecido en las normas tributarias.
4. Alterar las características de las máquinas fiscales.
5. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos exigidos por las normas tributarias.
6. Utilizar simultáneamente más de un medio de emisión de facturas y otros documentos, salvo los casos establecidos en las normas tributarias.
7. Utilizar un medio de facturación distinto al indicado como obligatorio por las normas tributarias.
8. No entregar las facturas u otros documentos cuya entrega sea obligatoria.
9. No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas u otros documentos de las operaciones realizadas, cuando exista la obligación de emitirlos.
10. Aceptar facturas u otros documentos cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

11. Emitir cualquier otro tipo de documento distinto a facturas, que sean utilizados para informar el monto parcial o total de las operaciones efectuadas, tales como: Estados de cuenta, reportes gerenciales, notas de consumo, estados demostrativos y sus similares, aún cuando el medio de emisión lo permita.

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

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 5 al 8 y 11, serán sancionados con clausura de cinco (5) días de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito y multa de cien unidades tributarias (100 U.T.).

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

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

La sanción de clausura prevista para los ilícitos establecidos en los numerales 1, 4, 5, 6 y 7, se extenderá hasta tanto el sujeto pasivo cumpla con los respectivos deberes formales y notifique a la Administración Tributaria la regularización de la situación que dio origen al ilícito.

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

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

Artículo 102. Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de llevar libros y registros contables y todos los demás libros y registros especiales:

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

o soportes que contengan la contabilidad u operaciones efectuadas.

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

8. No llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad y otros registros contables, excepto para los contribuyentes autorizados por la Administración Tributaria a llevar contabilidad en moneda extranjera.

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 1 y 3 serán sancionados con clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de diez (10) días continuos y multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.).

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 2 y del 4 al 8 serán sancionados con clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de cinco (5) días continuos y multa de cien unidades tributarias (100 U.T.).

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

La sanción de clausura prevista para las ilícitos establecidos en este artículo, se extenderá hasta tanto el sujeto pasivo cumpla con los respectivos deberes formales y notifique a la Administración Tributaria la regularización de la situación que dio origen al ilícito.

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

Es evidente que incumplir con estos aspectos de la Ley, expone a las empresas a recibir fuertes sanciones que afectarán negativamente las áreas operativas y financieras, pero aunado a lo anterior se plantean ilícitos tributarios materiales, por los siguientes conceptos:

Artículo 111. Cuando la Administración Tributaria efectúe determinaciones conforme al procedimiento de recaudación en caso de omisión de declaraciones, previsto en este Código, impondrá multa del treinta por ciento (30%) sobre la cantidad del tributo o cantidad a cuenta del tributo determinado.

Artículo 112. Quien mediante acción u omisión, y sin perjuicio de la sanción establecida en el artículo 119, cause una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, inclusive mediante el disfrute indebido de exenciones, exoneraciones u otros beneficios fiscales, será sancionado con multa de un cien por ciento (100%) hasta el trescientos por ciento (300%) del tributo omitido.

Artículo 113. Quien obtenga devoluciones o reintegros indebidos, será sancionado con multa del cien por ciento (100%) al quinientos por ciento (500%) de las cantidades indebidamente obtenidas, sin perjuicio de la sanción establecida en el Artículo 119 de este Código.

Por tanto, la empresa objeto de estudio está en la necesidad de actuar éticamente y ajustar sus procesos al cumplimiento de las exigencias legales, siendo en este punto, donde la propuesta de la investigación puede ser de utilidad.

Finalmente, el tema de estudio tiene relación directa con el Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, así como con la Providencia Administrativa SNAT/2015/0049, Mediante la cual se Designan Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, pero considerando que los principales señalamientos de estas leyes, se expusieron en las bases teóricas, es redundante hacer mención a ellas en este apartado.

Términos Básicos

En este punto se exponen algunos términos empleados en el desarrollo de la investigación, esto se realiza con el propósito de aclarar el sentido de las palabras técnicas o conceptos relevantes que pueden tener acepciones más complejas. Sobre el particular, señala Arias (2012) que “consiste en dar el significado preciso y según el contexto a los conceptos principales, expresiones o variables involucradas en el problema y en los objetivos formulados”. (p.108).

Contribuyente: Persona natural o jurídica, obligada conforme a la ley a abonar o satisfacer los impuestos previstos en la misma, una vez que surja con respecto a él, el presupuesto jurídico que hace nacer la obligación tributaria, el cual se denomina hecho imponible (Moya, 2003).

Contribuyentes especiales: Sujetos pasivos calificados y notificados por la Administración Tributaria como tales, dependientes a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos, en atención al índice de su tributación (Hidalgo, 2009).

Agente de retención: Toda persona designada por la Ley o por la Administración previa autorización legal, que por su función pública o en razón de su actividad privada, intervenga en actos, negocios jurídicos u operaciones en los cuales deba efectuar una retención del tributo correspondiente, para luego enterarla al Fisco Nacional (SENIAT, sf).

Administración tributaria: Es una entidad del ejecutivo nacional encargada de hacer cumplir funciones, verificar y fiscalizar el cumplimiento de las leyes tributarias (Hidalgo, 2009).

Retención: Deducción que se practica en una renta o ingreso a cuenta de un impuesto. Es una garantía del cumplimiento de la obligación al finalizar el período de imposición (Salas, 2013).

Comprobante de retención: Documento que están obligados a emitir los agentes de retención a los contribuyentes, por cada retención de impuesto que le practican (Artículo 16, Providencia SNAT/2015/0049).

Deberes formales: Obligaciones que la Ley o las disposiciones reglamentarias imponen a contribuyentes, responsables o terceros para colaborar con la Administración Tributaria en el desempeño de sus cometidos (Salcedo, 2010).

Providencia Administrativa: Acto administrativo emitido por la Administración Tributaria (SENIAT, sf).

Registro de Información Fiscal (R.I.F.): Registro destinado al control tributario de las personas naturales o jurídicas, las comunidades y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, susceptibles en razón de los bienes o actividades, de ser sujetos o responsables del Impuesto sobre la Renta, así como de los agentes de retención (SENIAT, sf).

Multa: Pena pecuniaria que se impone por una falta, acción u omisión, o por contravenir lo que se ha pactado (Salas, 2013).

Unidad Tributaria: Unidad de valor creada por el Código Orgánico Tributario y modificable anualmente por la Administración Tributaria, como medida que permite equiparar a la realidad inflacionaria los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones, entre otros, con fundamento en la variación de los índices de precios al consumidor (Salcedo, 2010).

Portal fiscal: Página Web <http://www.seniat.gob.ve> o cualquiera otra que sea creada por el Servicio Nacional integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) para sustituirla (Artículo 19, Providencia SNAT/2015/0049).

Operacionalización de Objetivos

La operacionalización, de acuerdo a Hernández, Fernández y Baptista (2010), es un proceso mediante el cual se “especifica qué actividades u operaciones deben realizarse para medir una variable...nos dice que para recoger datos respecto de una variable, hay que hacer esto y esto otro”. (p.111).

Consiste en desglosar las variables, insertas en cada objetivo específico, en indicadores y esto facilita determinar las técnicas, instrumentos y fuentes de recolección de información, orientando así el desarrollo del estudio.

Cuadro 1

Operacionalización de Objetivos

Objetivo General: Proponer estrategias gerenciales para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, por parte de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.						
Objetivos Específicos	Variable	Indicadores	Técnica	Instrumento	Fuentes	Ítems
Señalar las características que definen el IVA y los agentes de retención.	Características del IVA y los agentes de retención.	• Objeto • Sujetos • Hecho imponible • Base imponible • Cuota tributaria • Deberes formales de los agentes de retención	Revisión documental	Ficha de registro	Decreto 1.434 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario. Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado. Providencia Administrativa SNAT/2015/0049	
Precisar las debilidades que presenta el área Administrativo-Contable durante la retención, declaración y enteramiento del IVA en Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.	Debilidades que presenta el área Administrativo-Contable durante la retención, declaración y enteramiento del IVA.	• Personal • Recursos • Documentación • Controles • Cumplimiento de los lapsos.	Entrevista	Guía de Entrevista	Contador y Asistente Administrativo	1-3 4 5 6-9 10-13
Establecer estrategias que conlleven al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA en Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.	Estrategias que conlleven al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA.	• Análisis situacional • Objetivos • Acciones • Recursos • Indicadores	Entrevista Revisión documental	Guía de Entrevista Ficha de registro	Contador y Asistente Administrativo Libros, trabajos de grado, páginas web, leyes.	1-13

Fuente:Marquina(2016).

Reconocimiento

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Tipo de Investigación

El tipo de investigación hace referencia a la clase de estudio a ser realizado, según Palella y Martins (2010), se determina por la “manera de recoger las informaciones o datos necesarios”. (p.88). En tal sentido, en este estudio se utiliza la de campo, definida por los autores como aquella que “consiste en la recolección de datos directamente de la realidad donde ocurren los hechos, sin manipular o controlar variables”. (p.88).

Se empleó esta tipología porque fue necesario obtener información pertinente y relevante, directamente de la empresa Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., para identificar las debilidades que presenta el área Administrativo-Contable, con el objetivo de proceder al diseño de estrategias que logren optimizar los procesos y se pueda dar cumplimiento a la Ley en los lapsos establecidos.

Nivel de la Investigación

De acuerdo a Arias (2012), el nivel de investigación “se refiere al grado de profundidad con que se aborda un fenómeno u objeto de estudio”. (p.23). Con base en la clasificación expuesta por el autor, el estudio es descriptivo, el cual “consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo, con el fin de establecer su estructura o comportamiento”. (p.24).

Se tomó en consideración este criterio, pues el trabajo investigativo buscó conocer las características que definen el IVA y sus elementos, para

obtener un panorama general de las exigencias que establece el marco jurídico y así precisar los aspectos que deben ser corregidos o mejorados en la empresa, en búsqueda de evitar sanciones de tipo legal.

Diseño de la Investigación

Según Palella y Martins (2010), el diseño de la investigación “se refiere a la estrategia que adopta el investigador para responder al problema, dificultad o inconveniente planteado en el estudio. Para fines didácticos, se clasifican en diseño experimental, diseño no experimental y diseño bibliográfico.” (p. 86).

Partiendo de esta premisa, en este estudio se utiliza el diseño no experimental, pues en él “no se construye una situación específica si no que se observan las que existen. Las variables independientes ya han ocurrido y no pueden ser manipuladas”. (p.87). Al considerar que, en esta investigación, se observan los hechos tal y como se presentan en su contexto real, resulta obvio que la investigación se enmarca en este diseño.

Al respecto, es importante señalar que el tipo de diseño utilizado, determina los aspectos operativos de la investigación, razón por la cual el presente estudio, se desarrolló en las siguientes fases:

Fase I. Documentación bibliográfica: Consiste en la recopilación de la bibliografía, documentos, así como estudios relacionados con el tema tratado en la investigación.

Fase II. Diagnóstica: Permite describir la situación estudiada, identificando las debilidades del área Administrativo-Contable de Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., en lo que respecta a la gestión del IVA. Para el desarrollo de este diagnóstico fue necesario cumplir con los siguientes pasos:

- a) Diseño del instrumento de la guía de entrevista para la recolección de los datos.

- b) Revisión y corrección del instrumento, por parte del tutor.
- c) Determinación de la validez del instrumento a través del juicio de expertos.
- d) Aplicación de la guía de entrevista
- e) Organización de la información recolectada.

Fase III. Descriptiva y de análisis: En este punto se refleja y analiza la información obtenida a través del instrumento utilizado, con el propósito de alcanzar una mayor comprensión de la problemática planteada y definir los aspectos que ameritan ser corregidos.

Fase IV. Aportes de la investigadora: Con el análisis de la información recolectada y teniendo como fundamento el soporte teórico fue posible establecer las estrategias que conlleven a la adecuada gestión del IVA, de forma tal que la empresa pueda adaptarse sin inconvenientes a la Ley.

Población y Muestra

www.bdigital.ula.ve

En cualquier investigación es necesario determinar y seleccionar los elementos o individuos con quienes se va a llevar a cabo el estudio; por consiguiente, se debe proceder al establecimiento de una población y la selección de una muestra.

Población

La población es considerada el conjunto de elementos sometidos a estudio, para Gómez (2006), es “el conjunto total de los objetos de estudio, (eventos, organizaciones, comunidades, personas, etc.) que comparten ciertas características comunes, funcionales a la investigación”. (p.109).

Dado que la información relevante para desarrollar este estudio fue suministrada por el Contador y el Asistente Administrativo de Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., pues son los responsables directos del

cumplimiento de los deberes formales inherentes al IVA y conocen los procesos administrativos que se ejecutan, se consideró que en esta investigación estas 2 personas constituyen la población.

Muestra

Es una porción de la población seleccionada con la finalidad de obtener información válida y representativa. De acuerdo al criterio de Méndez (2011), “una muestra comprende el estudio de una parte de los elementos de una población”. (p.281).

Para el presente estudio no se seleccionó ninguna muestra, ya que, debido a lo reducido de la población, lo que la hace accesible y finita, se consideró el conjunto total de la población, es decir, las dos personas responsables del cumplimiento de los deberes formales vinculados al IVA. Comenta Arias (2012), que “Si la población...resulta accesible en su totalidad, no será necesario extraer una muestra. En consecuencia, se podrá investigar u obtener datos de **toda la población objetivo**, sin que se trate estrictamente de un censo”. (p.83).

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Luego de definir la población y la muestra, es necesario determinar las técnicas y los instrumentos más adecuados para recolectar la información que conlleve al logro de los objetivos del estudio que se realiza, resultando importante considerar las fuentes que aportan los datos.

Puntualmente, en este estudio se emplean fuentes mixtas, ya que se obtuvo información directa de Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., además, la fuente documental fue de particular importancia en el reconocimiento de los elementos y deberes formales vinculados al IVA.

Técnicas

De acuerdo a Hurtado (2010), las técnicas “tienen que ver con los procedimientos utilizados para la recolección de datos, es decir, el cómo”. (p.153). En el estudio se utilizaron las siguientes:

Entrevista. Permite obtener datos, mediante un diálogo. Para Canales (2006), es una técnica que “pone en relación y comunicación directa cara a cara a un investigador/entrevistador y a un individuo entrevistado, con el cual se establece una relación de conocimiento que es dialógica, espontánea, concentrada y de intensidad variable”. (p.219). Se empleó para conocer las opiniones del Contador y el Asistente Administrativo de la empresa estudiada, ya que, al ser los responsables directos del cumplimiento de los deberes formales inherentes al IVA, están en condiciones de aportar información relevante que permita precisar las debilidades existentes.

Revisión documental. Consiste en registrar la información obtenida, mientras se realiza la búsqueda y exploración de las fuentes secundarias. Para Méndez (2011), se trata de “la obtención de la información que ha sido recopilada y transcrita por personas que han recibido tal información a través de otras fuentes escritas o por un participante en un suceso” (p.273).

Como el presente estudio, necesitó de la búsqueda, estudio, análisis, e interpretación de información contenida en textos, trabajos especiales de grado, páginas Web y documentos legales, entre otros, esta técnica permitió enfocarse en los aspectos más relevantes y así identificar las características que definen el IVA y sus elementos, lo que sumado a los datos obtenidos del trabajo de campo orientó el diseño de las estrategias que se proponen.

Instrumentos

El autor Arias (2012), define un instrumento de recolección de datos como “cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digital), que se

utiliza para obtener, registrar o almacenar información”. (p.68). En esta investigación se emplearon los siguientes:

Guía de entrevista. Es una guía prediseñada que contiene las preguntas que se formularán a los entrevistados. Para Arias (2012), consiste en “una guía prediseñada que contiene las preguntas que serán formuladas al entrevistado” (p. 73). Este instrumento fue aplicado tanto al Contador como al Asistente Administrativo de la empresa estudiada, para conocer sus opiniones respecto a las debilidades existentes en cuanto a la gestión del IVA.

El mismo, se realizó de forma escrita y formato en papel, contentivo de preguntas abiertas, donde se registraron las respuestas en el momento en que se expresaron, utilizando las mismas palabras de los entrevistados, garantizando de esta manera imparcialidad.

Ficha de registro. Son aquellas que sirven para organizar los aspectos más importantes del contenido de un material bibliográfico. Según López (2002), “es la unidad de registro de información que consigna datos obtenidos del contenido de un documento. Constituyen un detalle de las fichas bibliográficas, por cuanto analizan el contenido del documento reseñado por aquélla”. (p.142). Se utilizó este instrumento para recabar y seleccionar la teoría que permitió analizar e interpretar correctamente los resultados, además de identificar los planteamientos que sustentan las estrategias propuestas.

Tratamiento de la Información

Posterior a la aplicación de los instrumentos de recolección de información, es necesario la adecuada organización y presentación de los datos obtenidos, lo cual requiere que sean sometidos a técnicas de procesamiento y análisis de la información.

Debido a las características de los instrumentos utilizados en esta investigación, se realizó un análisis de datos cualitativo, el cual según Del Río (2013), “conlleva tareas de recopilación, adecuada organización (categorización, clasificación), reducción (síntesis) de datos y comparación con la información recogida en el campo de estudio, para buscar relaciones entre los mismos, descubrir sus mensajes y aportaciones, etc”. (p.22).

En este orden de ideas, luego de la aplicación de la guía de entrevista, las respuestas, se presentaron en un cuadro, analizando individualmente a cada ítem, en búsqueda de enriquecer la información obtenida y, de esta manera, precisar las debilidades de la empresa estudiada, en lo que a la gestión del IVA se refiere.

Por otra parte, la información obtenida a través de la revisión documental, fue almacenada en fichas de registro, seleccionando el material bibliográfico con mayor vinculación al trabajo investigativo, con lo cual se aseguró que el aporte tenga un fundamento sólido y pueda representar una solución a la problemática existente en Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.

Validez

La validez es un aspecto importante y deseable en un trabajo de investigación, pues garantiza al investigador que la información que obtendrá será de utilidad para desarrollar el estudio, según Méndez (2011), “puede definirse como el grado en que una prueba mide lo que se propone medir”. (p.298). Un método utilizado para validar un instrumento es el juicio de expertos, que de acuerdo a Palella y Martins (2010):

...consiste en entregarle a tres, cinco o siete expertos, (siempre en números impares) en la materia objeto de estudio y en metodología y/o construcción de instrumentos, un ejemplar de lo (s) instrumento (s) con su respectiva matriz acompañada de los objetivos de la investigación, el sistema de variables y una serie de criterios para cualificar las preguntas. Éstos revisarán

contenido, la redacción y la pertinencia de cada reactivo, para que el investigador efectúe las debidas correcciones, en los casos que considere necesario. (p.161).

Por las características de los instrumentos utilizados en esta investigación, sólo ameritaba ser validada la guía de entrevista, ya que al fundamentarse en opiniones que transmiten las personas, es difícil establecer sus criterios de calidad.

En este orden de ideas, se solicitó la colaboración de tres especialistas, para que emitieran su opinión respecto a la presentación, claridad en la redacción, pertinencia de los indicadores, relevancia del contenido y factibilidad de aplicación de la guía de entrevista, permitiéndoles hacer sugerencias para mejorarla. Al efectuar las correcciones respectivas, se obtuvo un instrumento mediante el cual se recolectó la información necesaria para el logro de los objetivos del estudio.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO IV

RESULTADOS

Presentación y Análisis de los Resultados

Al procesar la información registrada en los instrumentos empleados, se obtienen unos resultados que deben ser analizados e interpretados. De acuerdo a Bernal (2006), este capítulo:

...consiste en presentar e interpretar los hallazgos relacionados con el problema de investigación...hay que mostrar el análisis que se hizo de los resultados de la investigación al contrastarlos o relacionarlos con la información presentada en el marco teórico que fundamenta la investigación (p.204).

En este orden de ideas, la presentación y análisis de resultados del presente estudio se realizó con el propósito de precisar las características que definen el IVA y los agentes de retención, identificar las debilidades que presenta el área Administrativo-Contable de la empresa estudiada durante la retención, declaración y enteramiento del IVA, lo que permitió llegar a conclusiones respecto a los ajustes que deben realizarse, con el fin de optimizar los procesos y sea posible cumplir con los lapsos establecidos por la Ley sin mayores inconvenientes.

Los resultados corresponden a la revisión del marco jurídico que regula el IVA, así como una guía de entrevista que fue aplicada al Contador y al Asistente Administrativo; cada instrumento se presenta en forma separada y los ítems se analizaron de forma individual, contrastando las opiniones de los entrevistados, pero los resultados se interpretaron de forma conjunta, conllevando a obtener una visión más amplia de la problemática existente.

Presentación de los Resultados de la Revisión del Marco Jurídico que Regula el IVA

La revisión del basamento legal inherente al IVA tuvo como propósito identificar las características de dicho impuesto, así como los deberes formales de los agentes de retención, dando así cumplimiento al primer objetivo específico del estudio.

Es de destacar que estos planteamientos se desarrollaron ampliamente en las bases teóricas y legales del capítulo II, por consiguiente, en este punto, sólo se expone un cuadro resumen de los mismos.

Cuadro 2

Elementos del IVA y Agentes de Retención

Ley	Elemento	Artículos
Decreto 1.434 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.	-Sujetos -Hecho imponible -Enteramiento -Ilícitos tributarios -Sanciones	18,19, 22,23,25,27 36,37,38,39 40,41,42 101,102 111,112,113,115.
Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado.	-Objeto -Hecho imponible -Sujetos -Base imponible -Alícuota -Período de imposición -Declaración y Enteramiento	1 3, 13 5, 11 20, 21,22,23 27,28 32 47
Providencia Administrativa SNAT/2015/0049	-Sujetos -Exclusiones -% de retención -Período de retención -Declaración y Enteramiento -Comprobante de retención	1,2 3 4,5 13 14,15 16

Fuente: Revisión documental (2016)

Presentación de los Resultados de la Guía de Entrevista

Cuadro 3

Guía de Entrevista Aplicada al Contador

Pregunta	Respuesta
1. ¿El personal administrativo conoce los deberes formales que debe cumplir la empresa como agente de retención de IVA? Explique.	Sí, aunque el asistente administrativo está aprendiendo sobre la marcha.
2. ¿Es suficiente el personal administrativo que tiene la empresa, para realizar los procesos inherentes al cumplimiento de los deberes formales del IVA? Explique.	No, ya que las funciones administrativas-contables no están separadas y los procesos relacionados a la retención, declaración y enteramiento del IVA representan un incremento de trabajo para el personal.
3. ¿El personal administrativo está actualizado en materia tributaria, específicamente en lo concerniente al IVA? Explique.	En mi caso, acudo a charlas y talleres para mantenerme actualizado.
4. ¿Cuenta Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., con equipos y programas informáticos para que los procesos se realicen de forma oportuna y confiable? Explique.	No, se carece de un sistema administrativo-contable que genere reportes automáticos; este aspecto se debe solucionar, porque se consume mucho tiempo en las relaciones.
5. ¿Están documentados los procedimientos inherentes a la retención, declaración y enteramiento del IVA? Explique.	No, actualmente no se cuenta con un manual de procedimientos, ni existe nada documentado sobre estos procesos.
6. ¿Cómo se constata que el porcentaje del IVA retenido al proveedor sea el exigido en la Ley?	75% sobre el total del IVA, si la factura cumple con requisitos legales y 100% sobre el total del IVA, si no cumple con los requisitos de ley. Se consulta en la página web del SENIAT con el R.I.F. del proveedor.

7. ¿Cómo se asegura la empresa que las relaciones de las retenciones no tengan errores? Explique.	Eventualmente se revisan las relaciones, pero todo depende de la cantidad de trabajo existente.
8. ¿Son revisados periódicamente los libros de compra y venta para verificar que estén actualizados? Explique.	Sí, pero mantenerlos actualizados implica horas extras de trabajo.
9. ¿De qué manera se constata que las actividades inherentes a la gestión de IVA se realizan correctamente? Explique.	No existen controles formales y como siempre estamos bajo presión para cumplir con los lapsos establecidos, pocas veces se chequean las actividades.
10. ¿A los proveedores se les entregan los comprobantes de retención del IVA en los lapsos establecidos por la Ley? Explique.	Sí, suele entregarse inmediatamente al ser cancelada la factura, generalmente son los días jueves.
11. Con base en su experiencia, ¿cuáles son los procesos que consumen más tiempo al dar cumplimiento a los deberes formales del IVA? ¿Por qué?	1.-La elaboración prácticamente manual de la relación de retenciones. 2.-La firma del cheque, ya que va con firma conjunta y no siempre están ambos autorizados en la oficina. 3.- El pago en el banco receptor del impuesto porque el dinero debe ser retirado de otro banco el mismo día.
12. ¿Se genera presión en el área Administrativo-Contable para declarar y enterar el IVA en el tiempo previsto?	Sí, siempre se trabaja con presión de tiempo y se deben dejar de lado otras funciones atrás, para poder dar cumplimiento a los lapsos.
13. ¿Considera usted que sería pertinente ejecutar acciones que agilicen los procesos inherentes al cumplimiento de los deberes formales del IVA? ¿Por qué?	Si, ya que se debe lograr una estabilidad, para darle cumplimiento a los requerimientos legales, sin necesidad de interrumpir las otras actividades administrativas.

Fuente: Contador de Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A. (2016)

Cuadro 4

Guía de Entrevista Aplicada al Asistente Administrativo

Pregunta	Respuesta
1. ¿El personal administrativo conoce los deberes formales que debe cumplir la empresa como agente de retención de IVA? Explique.	El Licenciado sí (Contador), pero particularmente, estoy formada en el área administrativa y no domino mucho la parte tributaria, pero estoy aprendiendo con la práctica.
2. ¿Es suficiente el personal administrativo que tiene la empresa, para realizar los procesos inherentes al cumplimiento de los deberes formales del IVA? Explique.	No, tenemos toda la disposición, pero el sobrecargo de trabajo, obviamente incide en nuestro desempeño.
3. ¿El personal administrativo está actualizado en materia tributaria, específicamente en lo concerniente al IVA? Explique.	No, sigo las indicaciones del Licenciado.
4. ¿Cuenta Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., con equipos y programas informáticos para que los procesos se realicen de forma oportuna y confiable? Explique.	No, prácticamente las actividades se realizan de forma manual, en una hoja de Excel, lo que hace lento el proceso.
5. ¿Están documentados los procedimientos inherentes a la retención, declaración y enteramiento del IVA? Explique.	No, las indicaciones se realizan de manera verbal. No existe ningún tipo de documento que oriente la ejecución de las actividades.
6. ¿Cómo se constata que el porcentaje del IVA retenido al proveedor sea el exigido en la Ley?	Siempre se ingresa en la página web del SENIAT y allí con la información del R.I.F. del proveedor se consulta el tipo de retención que le corresponde.
7. ¿Cómo se asegura la empresa que las relaciones de las retenciones no tengan errores? Explique.	A veces se revisan las relaciones, depende del tiempo disponible del Licenciado.

8. ¿Son revisados periódicamente los libros de compra y venta para verificar que estén actualizados? Explique.	Sí, esa labor la realiza el Licenciado.
9. ¿De qué manera se constata que las actividades inherentes a la gestión de IVA se realizan correctamente? Explique.	Por lo general, se verifica que la declaración y enteramiento del impuesto se efectúe en el tiempo estimado, pero no se revisa más nada.
10. ¿A los proveedores se les entregan los comprobantes de retención del IVA en los lapsos establecidos por la Ley? Explique.	Sí, se les entrega cuando se cancela la factura.
11. Con base en su experiencia, ¿cuáles son los procesos que consumen más tiempo al dar cumplimiento a los deberes formales del IVA? ¿Por qué?	La principal complicación es hacer la declaración, también bajar las planillas para pagarlas, porque el internet es lento.
12. ¿Se genera presión en el área Administrativo-Contable para declarar y enterar el IVA en el tiempo previsto?	Sí, siempre tenemos que apurarnos para cumplir con los lapsos.
13. ¿Considera usted que sería pertinente ejecutar acciones que agilicen los procesos inherentes al cumplimiento de los deberes formales del IVA? ¿Por qué?	Si, ya que se debe tratar de minimizar los errores y los apuros al momento de generar la declaración y pago del impuesto, por tanto, si se logra simplificar los procesos, sería de mucha utilidad, tanto para la empresa como para el personal.

Fuente: Asistente Administrativo de Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A. (2016)

Análisis de los Resultados de la Guía de Entrevista

La guía de entrevista se aplicó con el fin de obtener información que condujese a precisar las debilidades que presenta el área Administrativo-

Contable durante la retención, declaración y enteramiento del IVA en Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., dando de esta manera alcance al segundo objetivo específico del estudio.

Posterior a su aplicación se pudo conocer que el personal tiene buena disposición hacia las actividades que realiza, lo cual resulta muy positivo, sin embargo, está sobrecargado de trabajo, ya que las funciones administrativas-contables no están separadas, lo que aunado al hecho de que el asistente administrativo no posee conocimientos sólidos en el área tributaria y esté aprendiendo sobre la marcha, dificulta la fluida ejecución de las labores inherentes al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención de IVA.

Así mismo, la empresa no tiene automatizados sus procesos, lo cual no permite agilizarlos y obtener confiabilidad en la ejecución de los mismos. De hecho, las personas entrevistadas coincidieron en que las relaciones para la declaración de la retención del IVA, se hace prácticamente de forma manual y como es elevado el número de pagos que se emiten en la empresa, este proceso suele ser lento, situación que se agudiza cuando el día de pago de proveedores coincide con el día de la declaración y se debe actuar con mayor presión y prisa, generando una mayor carga de estrés.

Por otra parte, no existen pautas documentadas que orienten al personal en la ejecución de los procesos, por tanto, cuando se ausenta el Contador, el Asistente Administrativo, no dispone de orientaciones que lo guíen en la realización de actividades, incrementándose el riesgo de que se cometan errores. Además, la empresa debe considerar que siempre existe la posibilidad de que las personas dejen de prestar sus servicios a la organización, siendo recomendable reflejar por escrito los procedimientos, pues, esto sirve para la inducción de personal de nuevo ingreso.

Las debilidades señaladas están repercutiendo en el tiempo disponible para controlar las actividades, ambos entrevistados indicaron que, por la presión existente, sólo algunas veces se chequean las relaciones de las

retenciones y, tomando que en cuenta que las mismas son la base de la declaración, en caso de errores, se deja expuesta a la empresa a ser sancionada. Respecto a los libros de compra y venta, éstos están actualizados, pero el Contador señaló que para lograrlo debe trabajar horas extras, ratificando que existe sobrecargo de trabajo.

Puntualizando, en los procesos inherentes al cumplimiento los deberes formales del IVA, se pudo conocer que la retención no presenta inconvenientes, para efectuar la deducción a los proveedores se consulta en la página web del SENIAT. También, se observó que el comprobante de retención se ajusta a las exigencias legales, ya que utiliza el modelo que está disponible en el mencionado portal y es entregado en el momento en que se cancela la factura.

No obstante, la declaración del impuesto retenido resulta compleja, pues al no disponer de la tecnología adecuada, en la elaboración de las relaciones de retención se consume mucho tiempo y vuelve el proceso engorroso.

En relación al enteramiento (proceso que se supone simple), el Contador comentó que, a la empresa le corresponde hacerlo en el Banco del Tesoro, pero no se tiene cuenta bancaria en dicha institución y las transferencias electrónicas de fondos están prohibidas por política empresarial, por tanto, se requiere elaborar un cheque que lleva firma conjunta y, en caso, de que las personas autorizadas no se encuentren en el negocio, se debe proceder a su localización inmediata, pues el cobro del cheque y enteramiento del pago debe efectuarse antes de que culmine el horario bancario. Por otra parte, resulta peligroso trasladar elevadas cantidades de dinero de una institución financiera a otra.

Con base en los resultados, se puede deducir que Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., presenta una serie de debilidades en la ejecución de los deberes formales como agente de retención del IVA y, a pesar de que se cumple con las exigencias de la Ley, esta situación genera

estrés en el personal. Por ello, los entrevistados consideran que es necesario agilizar los procesos, para reducir los apuros que hoy día se presentan y sin necesidad de interrumpir otras actividades, lo cual pone de manifiesto la relevancia, viabilidad y pertinencia de esta investigación.

Propuesta

El ser designado como contribuyente especial, trae consigo un incremento de los trámites administrativos para las empresas, pues además de realizar sus operaciones de declaración del impuesto en las compras y las ventas, también están obligados a retener un porcentaje de la alícuota, por las transacciones efectuadas con sus proveedores, siendo necesario que tomen medidas para ceñirse a las pautas que están establecidas en la Ley, lo que implica un ajuste de los procesos que se ejecutan.

En este orden de ideas, la presente propuesta expone estrategias gerenciales para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, por parte de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., en búsqueda de que la empresa pueda adaptarse sin inconvenientes a las exigencias de la normativa legal.

Dicho aporte representa un instrumento que contribuye a la simplificación de los procesos administrativos inherentes a la gestión del IVA, lo que minimizaría la presión y el estrés al que está sometido actualmente el personal, teniendo repercusiones positivas también en el funcionamiento operativo de la empresa.

Es de acotar que la propuesta estará bajo la responsabilidad de los propietarios de la empresa Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., a quienes les corresponde aportar los recursos financieros y materiales para que las estrategias se ejecuten sin inconvenientes y logren su cometido; además, determinarán la forma y el método de implementarlas.

Objetivos de la Propuesta

Los objetivos de la presente propuesta están orientados a:

- Propiciar el cumplimiento de la normativa legal inherente a los agentes de retención del IVA.
- Minimizar los esfuerzos realizados para acatar las disposiciones de la Ley en lo que respecta al cumplimiento de los deberes formales como agente de retención de IVA.
- Agilizar los trámites administrativos vinculados a la retención, declaración y enteramiento del IVA.
- Prevenir las dificultades legales que puedan ocurrir por incumplimiento de la Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado y la Providencia Administrativa N° SNAT/2015/0049.

www.bdigital.ula.ve

Fundamentación de la Propuesta

El diseño de las estrategias gerenciales está sustentado, por una parte, en los planteamientos expuestos en el Marco Teórico, donde se indican una serie de aspectos que deben ser tomados en cuenta para dar cumplimiento a la Ley, en lo que respecta a la retención, declaración y enteramiento del IVA.

Así mismo, después de efectuar el trabajo de campo, se procedió a analizar por separado cada uno de los mencionados procesos, a fin de verificar que se estuviesen llevando a cabo de la manera más efectiva y eficiente, todo ello, permitió identificar las debilidades que presenta el Área Administrativa-Contable de la empresa, lo que condujo al establecimiento del enfoque de dichas estrategias.

En cuanto a su estructura, se siguió la sugerida por el autor Sainz (2003), con el propósito de facilitar su implementación, así como garantizar

que la propuesta pueda de manera significativa representar una solución para la problemática existente en la empresa objeto de estudio.

Desarrollo de las Estrategias

Estrategia 1. Adquisición de un Sistema Administrativo-Contable

Objetivo

Simplificar y agilizar las operaciones efectuadas durante la retención y declaración del Impuesto al Valor Agregado, además de minimizar el margen de errores que se puedan cometer en la ejecución de las mismas.

Acciones

- Indagar sobre las ofertas existentes en el mercado sobre sistemas administrativos-contables.
- Tomar en cuenta que el sistema tenga un módulo diseñado para agentes de retención.
- Constatar si el programa accede directamente a la página Web del SENIAT, verifica la condición del contribuyente, retiene el porcentaje correspondiente y emite el cheque, así como el comprobante de retención.
- Verificar que, al momento de eliminar un cheque, también se anule el comprobante de retención.
- Preferir aquellos sistemas que permiten enviar directamente la relación de las retenciones a la página Web del SENIAT.
- Evaluar la capacidad del programa de manejar el registro de los libros de compra y de venta, conteniendo los comprobantes de retención del IVA, tanto por compras como por ventas.

- Considerar los servicios de asistencia técnica, actualizaciones del sistema y asesoría de las empresas proveedoras de los paquetes informáticos.

Responsables

Gerente y Contador de Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.

Recursos

- Financieros: 100.000,00 Bs., aproximadamente.
- Materiales: Equipos de computación.
- Humanos: Personal del área Administrativo-Contable.

Indicadores

Los beneficios del sistema administrativo contable, se reflejarán en:

- % de reducción del tiempo empleado en retener y declarar el IVA.
- Incremento del nivel de confiabilidad en la ejecución de las operaciones.

Estrategia 2. Separación de las Funciones Administrativas de las Contables

Objetivo

Ajustar la estructura organizacional a los cambios que implica ser contribuyente especial, distribuyendo la carga de trabajo, para que se alcance un adecuado funcionamiento operativo.

Acciones

- El área administrativa se encargará de la optimización del proceso administrativo, el manejo de personal y los inventarios; así como todo lo relacionado a las finanzas de la organización.

- El área contable tendrá como función manejar y supervisar la contabilidad y responsabilidades tributarias, asegurando que la información sea confiable y esté actualizada.
- Contratar personal con conocimientos en el área contable y tributaria.
- Asignar funciones y actividades específicas a cada área.
- Delimitar la autoridad y responsabilidad correspondiente al personal de cada área.
- Diseñar perfiles de cargo, estableciendo las competencias requeridas para ocuparlo.
- Cada unidad administrativa deberá suministrar informes periódicos acerca de la gestión realizada.
- Establecer mecanismos para que ambas unidades operen de manera coordinada y armónica

Responsable

Gerente de Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.

Recursos

- Financieros: 70.000,00 Bs., mensuales.
- Materiales: Perfiles de cargo, mobiliario y equipo.
- Humanos: Personal del área Administrativo-Contable.

Indicadores

La efectividad de la separación de las funciones administrativas de las contables, se determinará a través de:

- Disminución del sobrecargo de trabajo.
- Reducción del número de horas extras laboradas.
- Mejoras observadas en el funcionamiento operativo de la empresa.

Estrategia 3. Actualización Permanente del Personal en Materia Tributaria

Objetivo

Asegurar que el personal responsable de los aspectos tributarios de la empresa esté en capacidad de ejecutar correctamente las actividades inherentes al cumplimiento de los deberes formales que correspondan.

Acciones

- Cada vez que el marco jurídico que regula los tributos experimente modificaciones, se procederá a inscribir al personal en cursos, talleres o jornadas que se realicen sobre el tópico.
- Para seleccionar el centro de capacitación se evaluará el temario, facilitadores, material de apoyo y otros aspectos que aseguren la calidad de la capacitación.
- Acudir al SENIAT para solicitar información relevante, respecto a las modificaciones que experimenten los deberes formales de las empresas en el ámbito tributario.
- Adaptar los procesos a las nuevas exigencias de la Ley

Responsables

Gerente y Contador de Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.

Recursos

- Financieros: Un aproximado de 20.000,00 Bs por participante.
- Materiales: Libretas, lapiceros, entre otros.
- Humanos: Personal del Área Contable y Tributaria.

Indicadores

La estrategia será evaluada a través de:

- N° de trabajadores inscritos en talleres.
- N° de horas de capacitación.

Estrategia 4. Apertura de Cuenta en Banco Autorizado para el Pago del Impuesto

Objetivo

Eliminar las complicaciones y riesgos de acudir a varias instituciones financieras para proceder al enteramiento del IVA, así como reducir el tiempo de ejecución del mismo.

Acciones

- Ingresar a la página Web del Banco del Tesoro y Banco de Venezuela, consultar los requisitos necesarios para la apertura de una cuenta corriente.
- Seleccionar el banco que resulte más conveniente para la empresa.
- Gestionar los recaudos solicitados por el banco seleccionado.
- Acudir a la institución financiera con los recaudos exigidos.
- Estar pendientes de que la cuenta permanezca activa.
- Evitar bloquear sumas de dinero en la cuenta, en la emisión de Cheques de Gerencia.

Responsables

Socios de Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.

Recursos

- Financieros: 1.000,00 Bs (Saldo mínimo exigido por el banco).
- Materiales: Documentados solicitados.
- Humanos: Socios de la empresa.

Indicadores

- Reducción del tiempo empleado en el enteramiento del IVA.
- Disminución de los riesgos del traslado de dinero en efectivo.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

El Servicio Nacional Integral de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), haciendo uso de las atribuciones que le han sido conferidas, ha creado mediante Providencia Administrativa la figura de agentes de retención quienes son los responsables de percibir y enterar un porcentaje de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado a dicho organismo.

Al recibir la calificación de agente de retención, las empresas se ven en la necesidad de adaptarse a los requerimientos de la Ley, ya que su incumplimiento puede acarrear sanciones de carácter civil, administrativo o penal, mediante la cancelación de multas o hasta el cierre temporal, parcial o total de la empresa.

En este orden de ideas, la presente investigación tuvo como objetivo, proponer estrategias gerenciales para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, por parte de la Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A. Es un estudio de campo, con un nivel descriptivo.

Las conclusiones de la investigación están basadas en los resultados obtenidos y en los objetivos específicos planteados. Respecto a las características que definen el IVA y los agentes de retención, primer objetivo específico planteado, mediante la revisión documental y el análisis del Decreto 1.434 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario, el Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, así como la Providencia Administrativa SNAT/2015/0049, fue posible identificar las exigencias de la Ley en cuanto a los procesos de retención, declaración y

enteramiento del IVA, conllevando a una mayor comprensión de la problemática expuesta.

En relación con el segundo objetivo específico, el cual se enfocó en precisar las debilidades que presenta el área Administrativo-Contable durante la retención, declaración y enteramiento del IVA, luego de aplicar una guía de entrevista al Contador y al Asistente Administrativo de la empresa estudiada, se pudo determinar que durante la retención y declaración del impuesto, las actividades se ejecutan prácticamente de forma manual, lo que hace que el proceso sea lento y poco confiable, igualmente, el hecho de no poseer cuenta en la institución donde se debe hacer su enteramiento genera inconvenientes.

Además, la carencia de un sistema automatizado, el hecho de que las funciones administrativas y contables no estén separadas, sobrecargando al personal de trabajo, aunado a la escasa formación del Asistente Administrativo en los aspectos tributarios, así como la falta de documentación de los procesos, está incidiendo en la ejecución de los mismos.

Los resultados obtenidos justifican la propuesta, la cual está conformada por unas estrategias orientadas ala adquisición de un sistema administrativo-contable, separación de las funciones administrativas de las contables, actualización permanente del personal en materia tributaria y apertura de una cuenta en una institución financiera autorizada, cuya implementación conllevará a la simplificación de las operaciones y sentará las bases para que se pueda cumplir sin dificultad los deberes formales que le competen a Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., como agente de retención del IVA, dando así alcance al tercer objetivo específico de la investigación.

Cabe señalar que los directivos de la empresa se mostraron bastante interesados en el estudio, lo cual refleja la viabilidad de la propuesta. Por lo expuesto, es posible aseverar que los objetivos planteados en la investigación se alcanzaron satisfactoriamente.

Recomendaciones

Partiendo de los resultados obtenidos se presentan las siguientes recomendaciones:

- Ejecutar las estrategias planteadas, pues es una herramienta que asegura que la ejecución de las tareas relacionadas a la retención, declaración y enteramiento del IVA se efectúen de manera más expedita y, por tanto, se pueda cumplir con los lapsos establecidos en la Ley sin mayores inconvenientes, disminuyendo la posibilidad de imposición de sanciones y cierre del establecimiento como está planteado en el Decreto 1.434 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.
- Elaborar un manual de procedimientos donde se documente cada uno de los procesos administrativos a ser ejecutados en la gestión del IVA, de manera que el personal cuente con una guía que oriente sus esfuerzos.
- Brindar capacitación y adiestramiento para mejorar el desempeño del recurso humano y, por consiguiente, el mejor aprovechamiento del tiempo y los recursos.
- Mejorar los mecanismos de supervisión y control de los procesos inherentes a la retención, declaración y enteramiento del IVA, en pro de velar por el cumplimiento de las normativas legales y se cumplan las metas planteadas.
- Realizar evaluaciones periódicas a los procesos administrativos, tomando en consideración los cambios que vaya experimentando la organización y las variaciones que pueda experimentar el marco legal.

REFERENCIAS

- Abascal, F. (2000). *Cómo se hace un plan estratégico: Modelo de desarrollo en una empresa*. (2° ed). Madrid: ESIC Editorial.
- Alarcón, G. (2005). *Manual del sistema fiscal español*. Barcelona, España: CengageLearning.
- Alegre, L., Berné, C. y Galve, C. (2008). *Fundamentos de economía de la empresa*. (3° ed). Barcelona, España: Editorial Ariel, S.A.
- Albornoz, J. (2001). *Temas tributarios*. Caracas: Livrosca.
- Arias, F. (2012). *El Proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica*. (6ª ed). Caracas: Episteme.
- Argente, J., Arveras, C., Gil, M., Márquez, Á. y otros (2007). *Impuesto sobre la renta de las personas físicas*. (3° ed). Valencia, España: WoltersKluwer.
- Caicedo, D. (2012). *Estrategias que orienten el cumplimiento de las obligaciones formales para la declaración y pago del IVA en la empresa Distribuidora Andina de Quesos, C.A., ubicada en el Estado Carabobo*. Trabajo Especial de Grado. Universidad José Antonio Páez. Facultad de Ciencias Sociales. Escuela de Contaduría. San Diego.
- Canales, M. (2006). *Metodología de investigación social*. Santiago: Lom Ediciones.
- Castillo, L. (2006). *Potencialidades de la descentralización fiscal en Venezuela*. Tesis de Doctorado publicada. Santiago: Universidad de Santiago de Compostela.
- Decreto 1.434 con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario. (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 6.152 (Extraordinario), Noviembre 18, 2014.
- Decreto 1.436 con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado. (2014). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 6.152 (Extraordinario), Noviembre 18, 2014.
- Del Río, D. (2013). *Diccionario. Glosario de metodología de la investigación social*. Madrid: UNED.

- Delgado, F. y Muñiz, M. (2005). *Cuadernos de Hacienda Pública. Teoría de los impuestos*. Oviedo: Ediuno.
- Gómez, M. (2006). *Introducción a la metodología de la investigación científica*. Córdoba: Editorial Brujas.
- Greco, O. (2007). *Diccionario contable*. (4° ed). Florida: Valletta Ediciones.
- Guerra, L. (2011). *Análisis de los procesos administrativos de la empresa Inversiones YEAL, C.A., para el cumplimiento de los deberes formales como agente de retención del IVA*. Trabajo Especial de Grado. Universidad Nacional Experimental de Guayana. Contaduría Pública. Ciudad Guayana.
- Hax, A. y Majluf, N. (2004). *Estrategias para el liderazgo competitivo. De la visión a los resultados*. Buenos Aires: Granica, S.A.
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2010). *Metodología de la investigación* (5° ed). México D.F.: McGraw-Hill.
- Hidalgo, A. (2009). *Aspectos generales de la planificación tributaria en Venezuela*. *Comercium et Tributum* de la Universidad Rafael Bellosó Chacín, (II), 1, 31-47.
- Hurtado, J. (2010). *El proyecto de investigación. Comprensión holística de la metodología y la investigación*. Caracas: Quirón.
- López, A. (2002). *Metodología de la investigación contable*. (3°ed). Madrid: CengageLearning.
- Méndez, C. (2011). *Metodología. Diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en ciencias empresariales*. (4ª ed). México, D.F: Limusa.
- Moya, E. (2003). *Elementos de finanzas públicas y derecho tributario*. Caracas: Mobilibros.
- Palella, S. y Martins, F. (2010). *Metodología de la investigación cuantitativa*. (3° ed). Caracas: FEDUPEL.
- Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A. (2014). *Manual de organización*. Mérida, Venezuela: Autor.
- Parra, I. (2013). *Modificaciones en los procesos administrativos inherentes a los deberes formales como agente de retención del IVA. Caso de estudio:*

Complejo Turístico Recreacional Vegasol. Trabajo Especial de Grado de Especialización. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Postgrado en Ciencias Contables. Mención Tributos. Mérida, Venezuela.

Pérez, J. (2011). *Administración, gestión y comercialización en la pequeña empresa*. (2°ed). Madrid: Visión Net.

Providencia Administrativa SNAT/2015/0049, Mediante la cual se Designan Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado. (2015). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 40.720, Agosto 10, 2015.

Sainz, J. (2003). *El plan estratégico en la práctica*. Madrid: ESIC Editorial.

Salas, J. (2013). *Planificación tributaria*. Bogotá: Ediciones Norma.

Salcedo, M. (2010). *Elementos de finanzas públicas*. Madrid: Fundación Internacional y para Iberoamérica de Administración y Políticas Públicas (FIIAPP).

SENIAT (sf). *Glosario*. Disponible en:
http://declaraciones.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENIDO_SENIAT/03TRIBUTOS.html# .

ANEXOS
www.bdigital.ula.ve

Anexo 1. Guía de Entrevista



República Bolivariana de Venezuela
Universidad de Los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Especialidad Técnica en Tributos

GUÍA DE ENTREVISTA

Estimado Señor(a): esta entrevista forma parte de un trabajo de investigación titulado: "Estrategias Gerenciales para el Cumplimiento de los Deberes Formales como Agente de Retención del Impuesto al Valor Agregado, en Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A.". El estudio tiene fines estrictamente académicos, por tanto, la información suministrada es confidencial y muy valiosa para la realización del mismo. Agradezco su atención, tiempo y excelente colaboración.

Cargo: _____

1. ¿El personal administrativo conoce los deberes formales que debe cumplir la empresa como agente de retención de IVA? Explique.

2. ¿Es suficiente el personal administrativo que tiene la empresa, para realizar los procesos inherentes al cumplimiento de los deberes formales del IVA? Explique.

3. ¿El personal administrativo está actualizado en materia tributaria, específicamente en lo concerniente al IVA? Explique.

4. ¿Cuenta Panadería y Pastelería Paseo Achadinha, C.A., con equipos y programas informáticos para que los procesos se realicen de forma oportuna y confiable? Explique.

5. ¿Están documentados los procedimientos inherentes a la retención, declaración y enteramiento del IVA? Explique.

www.bdigital.ula.ve

6. ¿Cómo se constata que el porcentaje del IVA retenido al proveedor sea el exigido en la Ley?

7. ¿Cómo se asegura la empresa que las relaciones de las retenciones no tengan errores? Explique.

8. ¿Son revisados periódicamente los libros de compra y venta para verificar que estén actualizados? Explique.

9. ¿De qué manera se constata que las actividades inherentes a la gestión de IVA se realizan correctamente? Explique.

10. ¿A los proveedores se les entregan los comprobantes de retención del IVA en los lapsos establecidos por la Ley? Explique.

www.bdigital.ula.ve

11. Con base en su experiencia, ¿cuáles son los procesos que consumen más tiempo al dar cumplimiento a los deberes formales del IVA? ¿Por qué?

12. ¿Se genera presión en el área Administrativo-Contable para declarar y enterar el IVA en el tiempo previsto?

13. ¿Considera usted que sería pertinente ejecutar acciones que agilicen los procesos inherentes al cumplimiento de los deberes formales del IVA? ¿Por qué?

www.bdigital.ula.ve

www.bdigital.ula.ve

Anexo 2. Validaciones

**INSTRUMENTO PARA LA APRECIACIÓN CUALITATIVA DE LA GUÍA DE
ENTREVISTA**

	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del instrumento	✓			
Claridad en la redacción	✓			
Pertinencia de los indicadores	✓			
Relevancia del contenido	✓			
Factibilidad de aplicación	✓			

Apreciación cualitativa:

Excelente

www.bdigital.ula.ve

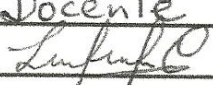
Observaciones: _____

Validado por: Laura Cuevas

Profesión: M.Sc. Literatura Latinoamericana

Lugar de trabajo: I.U.F.RONT

Cargo: Docente

Firma: 

C.I.: V. - 10.719.923

**INSTRUMENTO PARA LA APRECIACIÓN CUALITATIVA DE LA GUÍA DE
ENTREVISTA**

	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del instrumento	/			
Claridad en la redacción		/		
Pertinencia de los indicadores		/		
Relevancia del contenido		/		
Factibilidad de aplicación	/			

Apreciación cualitativa:

www.bdigital.ula.ve

Observaciones: modificar los 3 Párrafos Preguntas
puesto que sus Respuestas no son coherentes
y los Resultados serán imprecisos

Validado por: Heinz Castellanos
 Profesión: Coordinador Pedagógico
 Lugar de trabajo: FACES - ULA
 Cargo: Profesor Asociado
 Firma: [Firma]
 C.I.: 16655525

INSTRUMENTO PARA LA APRECIACIÓN CUALITATIVA DE LA GUÍA DE ENTREVISTA

	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del instrumento	✓			
Claridad en la redacción	✓			
Pertinencia de los indicadores	✓			
Relevancia del contenido	✓			
Factibilidad de aplicación	✓			

Apreciación cualitativa:

La guía de Entrevistas Cumple con los
Objetivos de Investigación

Observaciones:

Validado por: Lucy Ma Zambrano H
 Profesión: Contador Público Especialista en tributos
 Lugar de trabajo: Mevis - Independiente
 Cargo: Ejecutivo Independiente
 Firma: [Firma]
 C.I.: 10105138



Lic. Lucy Zambrano H.
 Contador Público
 C.P.C. 43.294