



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
COORDINACIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIDAD EN DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN: TRIBUTOS EMPRESARIALES

**ROL DEL CONTRIBUYENTE ESPECIAL COMO AGENTE DE RETENCIÓN DEL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)**

Caso De Estudio: Confecciones Rickard C. A.

Autor (a): Abg. Laury M. Superlano J

Tutor (a): Msc. Francisco Rodríguez

Mérida, Julio 2016.

C.C. Reconocimiento

ÍNDICE GENERAL

	pp.
AGRADECIMIENTO.....	i
ÍNDICE GENERAL.....	ii
LISTA DE CUADROS.....	v
LISTA DE GRÁFICOS.....	vii
RESUMEN.....	ix
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO	
I EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	3
Objetivos de la Investigación.....	9
Justificación de la Investigación.....	10
Alcance y Limitaciones.....	12
II MARCO TEÓRICO	
Antecedentes.....	13
Bases Teóricas.....	15

Bases Legales.....	40
Sistema de Variables.....	42

III MARCO METODOLÓGICO

Tipo de investigación.....	45
Diseño de Investigación.....	46
Población y Muestra.....	47
Instrumentos y Técnica de Recolección de Datos.....	49
Validez y Confiabilidad.....	50
Técnica de Análisis e Interpretación de Datos.....	51
Etapas del Proceso de Investigación.....	52

IV LOS RESULTADOS

Presentación. Análisis e Interpretación de los Resultados.....	54
Cuadros y Gráficos.....	55
Análisis del Cuestionario.....	63
Análisis de la Guía de Observación.....	69

V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones..... 75

Recomendaciones..... 78

REFERENCIAS..... 80

ANEXOS

A. Cuestionario dirigido a los Jefes y Personal

Administrativo – Contable de los Departamentos

de RRHH, de Administrador y Contable de la

Empresa Confecciones Rickard C.A..... 85

B. Guía de Observación no Participativa..... 89

C. Validación del Cuestionario y Guía de Observación..... 91

D. Validez del Instrumento..... 93

E. Confiabilidad del Instrumento..... 94

CURRICULUM VITAE..... 95

LISTA DE CUADROS

CUADRO	pp.
1 Operacionalización de Variables.....	44
2 Distribución del Universo Poblacional del Personal que labora en la Empresa Confecciones Rickard C.A.....	48
3 Frecuencias y Porcentajes de las Características Personales de los empleados de la empresa Confecciones Rickard C.A.....	55
4 Frecuencias y porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación basados en los indicadores Principios y Responsabilidad; de la Dimensión Doctrina Tributaria.....	58
5 Frecuencias y porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación de los indicadores Principios y Responsabilidad; de la Dimensión Doctrina Tributaria.....	59
6 Frecuencias y porcentajes de las respuestas al Cuestionario y Guía de Observación de los indicadores: Declarar y Omisión; de la Dimensión Definiciones del COT.....	60
7 Frecuencias y porcentajes de las respuestas al Cuestionario y Guía de Observación de los indicadores: Retener, Pagar; de la Dimensión Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas) de la variable Dependiente Agentes de Retención	

del IVA (Confecciones Rickard C.A).....	61
8 Frecuencias y porcentajes de las respuestas al Cuestionario y Guía de Observación que conforman la muestra de estudio basado en el indicador: Calificaciones de Contribuyentes de la Dimensión Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas) de la variable Dependiente Agentes de Retención del IVA (Confecciones Rickard C.A).....	62

www.bdigital.ula.ve

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO	pp.
1 Diagrama circular de los empleados que representan la muestra de estudio en referencia a la variable Sociodemográfica tipo de empresa.....	56
2 Diagrama circular en referencia a la variable sociodemográfica tiempo de servicio.....	56
3 Diagrama circular en referencia a la variable sociodemográfica Cargo que desempeña.....	57
4 Diagrama circular en referencia a la variable sociodemográfica Grado de Instrucción.....	58
5 Histograma de los porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación de las respuestas dadas por los empleados de los indicadores Principios y Responsabilidad; de la Dimensión Doctrina Tributaria.....	59
6 Histograma de los porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación de las respuestas dadas por los empleados de los indicadores Sujetos Pasivos y Contribuyente Especial; de la Dimensión Definiciones del COT.....	60
7 Histograma de los porcentajes del Cuestionario y Guía de	

Observación de las respuestas dadas por los empleados de los indicadores Retener, Pagar; de la Dimensión Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas) de la variable Dependiente Agentes de Retención del IVA (Confecciones Rickard C.A).....	61
8 Histograma de los porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación que conforman la muestra de estudio basados en los indicadores: Retener, Pagar; de la Dimensión Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas) de la variable Dependiente Agentes de Retención del IVA (Confecciones Rickard C.A).....	62
9 Histograma de los porcentajes de las respuestas al Cuestionario y Guía de Observación que conforman la muestra de estudio basado en el indicador: Calificaciones de Contribuyentes de la Dimensión Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas) de la variable Dependiente Agentes de Retención del IVA (Confecciones Rickard C.A).....	63

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
COORDINACIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIDAD EN DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN: TRIBUTOS EMPRESARIALES

**ROL DEL CONTRIBUYENTE ESPECIAL COMO AGENTE DE RETENCIÓN
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)**

Caso De Estudio: Confecciones Rickard C. A.

Autora: Laury M. Superlano J.

Mérida, Febrero 2015.

www.bdigital.ula.ve

RESUMEN

La presente investigación tuvo como objetivo general analizar el rol del contribuyente especial como agente de retención del impuesto al valor agregado, específicamente en el empresa Confecciones Rickard C.A., Para lograr comprensión de esta temática se tomaron en consideración aspectos doctrinales y legales relativos al Sistema Tributario Venezolano, delimitando de esta forma términos fundamentales tales como: contribuyentes especiales, tipos de tributos haciendo énfasis en la materia objeto de estudio. La investigación se enmarcó en el paradigma de Campo con Carácter Descriptivo, para la recolección y el análisis de los datos se aplicó la Estadística Descriptiva. Como resultados de la investigación resaltan las respuestas dadas a las interrogantes de estudio que surgieron en el planteamiento del problema, satisfaciendo así la necesidad de comprender con mayor claridad y exactitud el rol del contribuyente especial como agente de retención del impuesto al valor agregado, ya que, a pesar de que la empresa mencionada presentó deficiencias en el área, éstas sirvieron para dar respuesta a los objetivos específicos de la investigación.

Descriptores: Sistema Tributario, Contribuyentes Especiales, Agentes de Retención, Retenciones, Tributos, Impuesto al Valor Agregado.

INTRODUCCIÓN

Nuestro país se caracteriza por la bonanza petrolera, antiguamente ésta era la base fundamental para la obtención del ingreso público. A medida que pasaron los años y las necesidades colectivas se acentuaron con mayor fuerza, surgió para el Estado Venezolano un nuevo reto económico el cual estaría dirigido a la satisfacción de dichas necesidades de orden público.

Primordialmente el objetivo del Estado era ofrecer al conglomerado social una mejor calidad de vida y eficientes servicios públicos, para darle sentido a tales premisas era conveniente la formulación e implementación de una política económica con carácter fiscal.

En tal sentido entendemos que el Sistema Tributario va de la mano con el Sistema Económico y Social del país; como consecuencia de ello se fortalece de cierta manera con la creación y aplicación de impuestos indirectos como es el caso del Impuesto al Valor Agregado.

Éste impuesto lleva consigo una imposición fiscal directamente sobre el consumo de bienes y servicios, produciendo efectos en las transacciones comerciales desde el proceso de producción, pasando por el proceso de distribución y finalmente hasta que el producto o servicio llegue a las manos del consumidor.

El impuesto al valor agregado IVA, entra en vigencia desde Octubre de 1993 y se clasifica como un tributo indirecto, ya que, la carga fiscal recae sobre una persona distinta del contribuyente, éste es quien verdaderamente grava en sus diferentes etapas la importación, la enajenación de bienes muebles y la prestación de servicios.

En consecuencia, la presente investigación pretende analizar el rol del contribuyente especial como agente de retención, cuando realiza retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA), específicamente se toma como caso de estudio a la empresa Confecciones Rickard C.A, en el período 2011-2012.

La investigación se estructuró de la siguiente manera:

CAPÍTULO I: contiene el planteamiento de la problemática objeto de estudio, los objetivos de la investigación tanto el general como los específicos de la misma, la justificación, el alcance que abarca el estudio y las limitaciones para realizarlo.

CAPÍTULO II: refiere el Marco Teórico que sustenta la investigación, en él se encuentran los antecedentes, las bases teóricas, las bases legales y la operacionalización de variables.

CAPÍTULO III: contiene en Marco Metodológico empleado en la investigación, presenta el tipo de investigación utilizada, describe y señala las diversas técnicas e instrumentos que se emplearon para la recolección y el análisis de datos.

CAPÍTULO IV: contiene la presentación, el análisis e interpretación de los resultados que arroja la investigación.

CAPÍTULO V: la investigadora realizó las conclusiones del estudio basado en los resultados obtenidos en el Capítulo IV de la investigación.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El Sistema Tributario es aquel en donde se constriñen todos los tributos vigentes que imperan en cualquier país. También es considerado como la organización legal, administrativa y técnica que el Estado crea y armoniza con el objetivo de ejercer su poder tributario. En materia de las retenciones hechas por los llamados contribuyentes especiales, el sistema tributario extrae de las economías privadas estrictamente lo necesario para atender los gastos destinados a la satisfacción de necesidades públicas.

El sistema tributario, consagrado en nuestra Carta Magna, persigue equilibrar las iniquidades y profundas diferencias de nuestra sociedad, para rescatar a los ciudadanos que se encuentren en estado de pobreza. Ello, sin sacrificar a los ciudadanos económicamente más estables, en tal sentido la Constitución nos habla de elevar el nivel de vida de la población, sin hacer énfasis específico a un sector en particular.

Asimismo, en toda relación jurídica intervienen sujetos sobre los cuales recaerán determinadas características y competencias que los definen. En el ámbito tributario los sujetos de la relación jurídico-tributaria la cual “surge entre el Estado en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos siempre que ocurra el presupuesto de hecho establecido en la ley” (Art. 13 COT), son el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo.

El primero es definido en el artículo 18 del Código Orgánico Tributario como: “Es sujeto activo de la obligación jurídico tributaria el ente público acreedor del tributo” y el segundo como: “Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable” (Art. 19 COT)

El Impuesto al Valor Agregado, se caracteriza por estar establecido en una ley, al ser un impuesto indirecto grava los consumos que son manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva. Además, es un impuesto real, pues no toma en cuenta las condiciones subjetivas del contribuyente, como religión, nacionalidad, domicilio, etc. Se puede afirmar, que es un “impuesto al traslado” ya que grava los movimientos de riqueza que se ponen de manifiesto, con el movimiento económico de los bienes. No es un impuesto acumulativo o piramidal. No se incurre en una doble tributación con el gravamen del impuesto. El IVA es soportado o trasladado al consumidor final.

En el caso del contribuyente del IVA, éste debe estar atento a cualquier modificación de la norma tributaria que le compete, para no incurrir en sanción por algún tipo de omisión legal. Estos agentes de retención se clasifican como:

- 1) Contribuyentes calificados como especiales: Son todos aquellos sujetos que atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, han sido designados por el Servicio. “Estos sujetos pueden ser o no entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas; y, puede que sean o no contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, lo cual dependerá no de su calificación como contribuyente especial, sino del hecho de que estén o no sujetos al Impuesto y que realicen o no los hechos imposables establecidos en la Ley” Castro (2007).
- 2) Entes Públicos Nacionales: son aquellos agentes enfocados en el sector público de la nación que tengan como actividad principal el servicio social y que no perciba fines de lucro individuales.

Es pertinente aportar a los contribuyentes herramientas como el presente trabajo de investigación, para que éstos conozcan con profundidad su radio de acción, ya que, la Administración Tributaria ejerciendo sus plenas facultades, cuenta con suficientes instrumentos de fiscalización que se

ajustan constantemente para verificar el cumplimiento de los deberes formales; en tal sentido si los contribuyentes no están informados o actualizados en la materia que los atañe pueden ser objeto de sanción por incumplimiento de la ley tributaria.

Empezando, con puntualizar las principales responsabilidades que establece el Código Orgánico Tributario para los contribuyentes especiales, entre las cuales destacan: Retener los tributos correspondientes en el momento del pago o del abono en cuenta. Enterar los tributos retenidos dentro de los plazos establecidos en la Ley y en su reglamento.

La presente investigación se enmarca exclusivamente en los sujetos pasivos especiales, que actúan como agente de retención, en las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, como caso de estudio analizaremos el rol de los dichos contribuyentes, de acuerdo al trabajo realizado en la empresa Confecciones Rickard C.A.

Para lograr adentrarnos en la materia de estudio definiremos brevemente qué es un contribuyente, tomando como referencia lo escrito por el autor Cabanellas (2006) “Es la persona que abona, satisface, ayuda o coopera con las contribuciones o impuestos del Estado, la Provincia o el Municipio”. En tanto, el contribuyente especial será aquel notificado por el SENIAT, tendrá un calendario particular para la presentación de la declaración y liquidación del tributo. El contribuyente del IVA es aquel que efectúe actos de comercio, los importadores habituales, exportadores, las industrias y todo aquel prestador habitual de un servicio independiente.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 1º nos señala: “es un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, 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 y 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, realizan las actividades definidas por la ley como hecho imponible”.

En la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, señala el dispositivo técnico legal número 20, que la prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior, la base imponible será el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso.

Los agentes de retención, están tipificados en el Artículo 11 de la LIVA (2009), el cual establece “...Serán responsables del pago del impuesto en calidad de agentes de retención, los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y los receptores de ciertos servicios, a quienes la Administración Tributaria designe como tales, de acuerdo con lo previsto en el Código Orgánico Tributario...”

La disposición anterior, tiene correspondencia con el artículo número 27 del Código Orgánico Tributario (2007) que reza “son responsables directos, en calidad de agentes de retención...las personas designadas por la ley o por la Administración Tributaria, previa autorización legal...que por razón de sus actividades privadas intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención...del tributo correspondiente...”

Con la entrada en vigencia de las Providencias Administrativas emanadas del SENIAT, se da origen a una nueva etapa en lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado, ya que, la Administración Tributaria designa como responsables en calidad de *agente de retención* a determinados entes públicos y a los contribuyentes especiales, para de esta forma garantizar el cumplimiento del deber formal, inherente a este impuesto, por parte del proveedor que vende bienes o presta servicios.

Preciso es aclarar, que los Agentes de Retención son las personas encargadas de retener el anticipo del impuesto a los contribuyentes, por lo

general debe ser alguien deudor del contribuyente o alguien que por su oficio, profesión o actividad lo coloque en contacto directo con un aporte pecuniario propiedad del contribuyente, frente a tal situación tendrá la posibilidad de retener la fracción que corresponda al fisco por concepto de tributo.

Como bien explica Castro (2007), los agentes de retención son “personas jurídicas e incluso también las personas naturales están obligadas a cancelar ciertos impuestos al fisco, dependiendo de su nivel de ingreso. Es decir, este deber del ciudadano se considera un hecho imponible y está establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela” (p. 63)

Es allí, donde el Sistema Tributario Venezolano, velará por la justa distribución de las cargas públicas según sea la capacidad económica del contribuyente, apegándose al principio constitucional de progresividad, brindando protección a la economía nacional y a su vez impulsando una mayor calidad de vida para la población; enmarcado en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Resumiendo, los agentes de retención son “todas aquellas personas designadas por la Ley, 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 o percepción del tributo correspondiente” (Castro 2007) ; en tanto, el agente de retención es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido, para luego enterarlo al mismo. De no realizar la retención, responderá solidariamente con el contribuyente.

En consecuencia, la problemática planteada para esta investigación será lograr comprender el rol que debe cumplir la empresa Confecciones Rickard C.A, como contribuyente especial del Impuesto al Valor Agregado, pues debe actuar como agente de retención, de tal manera se podría generar un flujo de caja continuo hacia el SENIAT y como contrapartida una aglomeración de cuentas por cobrar al fisco.

Por estas circunstancias hemos observado como diversas empresas e industrias del sector económico pudiente del país, desde que se creó el régimen de retenciones no lo consideran pertinente, pues no sólo afectan a un cúmulo de contribuyentes con la implementación de nuevas obligaciones formales para llevar a cabo el control; también se ve afectada la propia Administración Tributaria por el control fiscal del impuesto y la sobrecarga de obligaciones por concepto de reintegro del IVA anticipado.

Dicho esto, la principal causa que da origen a esta investigación, es la inquietud que tienen los accionistas de la compañía Confecciones Rickard C.A, al momento de declarar y pagar las retenciones hechas por concepto de prestación del servicio que ellos suministran, para evitar correr con las consecuencias jurídicas que el incumplimiento de las formalidades en materia de retención de IVA estipula la Ley, y así no ser objeto de alguna sanción.

Además, otra causa importante es la necesidad de asesoría en materia tributaria, que plantearon en su momento los accionistas de la referida Compañía, ya que, el tema de las retenciones de IVA les ha ocasionado bajo desempeño y poca productividad en el área administrativa de la empresa.

En consecuencia los estados financieros de la misma no reflejan resultados satisfactorios para los accionistas, pues, éstos presumen que en lugar de generar crédito fiscal a favor, se ven inmersos en déficit financiero por pagar de más al Fisco Nacional el tributo en cuestión. Por tanto, el presente trabajo se plantea las siguientes interrogantes:

¿Es adecuado el rol de la empresa Confecciones Rickard C.A, como contribuyente especial del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en calidad de Agente de Retención?

¿Cuál es el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención?

¿Cuáles son las disposiciones técnico - legales relacionadas con las retenciones del IVA?

¿Qué características presentan los contribuyentes especiales del IVA?
¿Cumple Confecciones Rickard C.A, con los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), específicamente en la empresa Confecciones Rickard C.A.

Objetivos Específicos

- Identificar el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención.
- Describir las disposiciones técnico - legales relacionadas con las retenciones del Impuesto al Valor Agregado.
- Determinar las características de los contribuyentes especiales del IVA.
- Establecer el cumplimiento de los deberes formales en el IVA por parte de la empresa Confecciones Rickard C.A.

Justificación de la Investigación

La presente investigación cumple con el análisis del rol de los contribuyentes especiales en las retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA), específicamente en la compañía Confecciones Rickard, y a su vez determina el cumplimiento de los deberes formales que la referida empresa debe acatar, para así evitar incurrir en faltas, omisiones u otra irregularidad tributaria.

Es así, como bien se planteó: ¿por qué surge la necesidad de investigar en esta materia?, porque se dio respuesta a las interrogantes formuladas a nivel metodológico en el presente trabajo especial de grado.

Asimismo, se evidenció la importancia y utilidad de esta investigación, por cuanto, detalló de forma exhaustiva los conceptos básicos, características y particularidades de los contribuyentes especiales en calidad de agentes de retención, con el fin de brindar no sólo a la empresa Confecciones Rickard C.A, sino también a todos aquellos contribuyentes calificados por la Administración Tributaria como agentes de retención del IVA, un instrumento que enriquece la comprensión de las responsabilidades formales y legales que conlleva la denominada calificación.

Por consiguiente es pertinente resaltar que el presente estudio fortalece la cultura tributaria de los contribuyentes en cuestión, bien para evitar en gran medida el incumplimiento de las normas tributarias en materia de IVA, y para que dichos contribuyentes conozcan las disposiciones legales de tal manera que puedan ejercer su defensa ante el órgano competente.

En la rama del Derecho Tributario, enriqueció la búsqueda de información concerniente a los contribuyentes especiales por tratarse de un área relativamente nueva, en el argot tributario por ende se considera como un gran aporte a la disciplina científica en mención, ya que, en una temática de estudio medianamente nueva resulta importante indagar para maximizar el estudio del Derecho Tributario, elevando el nivel de investigación en los temas de naturaleza netamente tributaria.

Socialmente, esta investigación desde el punto de vista práctico abarca el campo operativo y legal de las empresas calificadas por la Administración Tributaria como Agentes de Retención, tomando como referencia y población de estudio a la Empresa Confecciones Rickard C.A, para describir el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención, establecer las disposiciones técnico – legales en materia de retención de IVA; al identificar las características de los contribuyentes especiales del IVA y finalmente

determinar el cumplimiento o incumplimiento de los deberes formales en el IVA por parte de los sujetos pasivos especiales determinados como agentes de retención.

En consecuencia, económicamente hablando brinda una herramienta que inculca la cultura tributaria a los sujetos pasivos, en cuanto a las responsabilidades formales y legales que acarrea la calificación impartida por la Administración Tributaria, coadyuvando de esta manera a los gastos públicos del Estado con el pago oportuno y puntal de los impuestos.

En este orden de ideas, puede afirmarse que para el campo empresarial, contribuye a disipar las dudas existentes en la materia de estudio y a su vez beneficia a diversas empresas en la comprensión y adecuación de las normas tributarias en materia de IVA.

A nivel académico, el desarrollo de este estudio es una gran contribución porque facilita aspectos teóricos y prácticos como antecedentes de investigación, siempre que los nuevos investigadores pretendan tratar el tema de los agentes de retención.

Por lo anteriormente señalado, el presente trabajo cumple con sus objetivos de investigación, satisfaciendo así la necesidad de comprender con mayor claridad y exactitud el rol del contribuyente especial como agente de retención el impuesto al valor agregado.

Alcances y Limitaciones

Alcances.

La investigación, abarca toda la temática relativa a los aspectos doctrinales, legales y prácticos del rol que deben desempeñar los contribuyentes especiales como agentes de retención del impuesto al valor agregado; aspectos que se consideran significativos para todos aquellos beneficiarios directos con el presente estudio como son los estudiantes de la especialidad en Derecho Mercantil mención Tributos Empresariales.

Por consiguiente, el presente trabajo está enmarcado en el estudio de los Contribuyentes Especiales que forman parte del Régimen de Retenciones en materia del Impuesto al Valor Agregado. Se toma como referencia y población de estudio a la empresa Confecciones Rickard C.A, ubicada en la Ciudad de San Cristóbal Estado Táchira, con reserva de cierta información debido a la confidencialidad de la empresa.

Es conveniente señalar que por tratarse de un nuevo caso de estudio en particular el análisis de la investigación solo comprende la situación operativa y legal de la empresa en cuestión.

Limitaciones.

Las limitaciones que se presentaron en esta investigación se suscitaron al realizar el trabajo de campo, ya que, por falta de colaboración, apertura y disponibilidad de Empresas que hacen vida en la ciudad de Mérida, éstas presentaron negativa absoluta para servir como objeto de estudio, motivo por el cual, obligó a la investigadora a desarrollar tal exploración en la ciudad de San Cristóbal.

Diligenciar el tiempo y el espacio para visitar la empresa con anticipación, con el fin de aplicar los instrumentos a los sujetos de estudio, situación que ameritó concreción exhaustiva de fecha y hora en la ejecución del trabajo de campo.

De igual forma, otra limitante encontrada se observó en el departamento contable de la empresa, pues su personal se mostró poco colaborador y abierto en el momento de dar respuesta a los cuestionarios, por cuanto, expresaron incomodidad al sentirse evaluados.

Puntualmente, también fue limitante la información restringida, facilitada por la empresa, ya que, los accionistas se reservan la potestad de brindar la totalidad de los datos financieros de la compañía, en aras de guardar la confidencialidad de la misma, no obstante, genéricamente hablando los datos aportados fueron de gran ayuda para el desarrollo de la investigación.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Para ubicar los antecedentes de la presente investigación se realizó una búsqueda de trabajos e investigaciones anteriormente realizadas en la temática de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado en los contribuyentes especiales, entre las que a continuación se citan las siguientes:

Arellano (2008), su trabajo especial de grado se titula: “Programa de Auditoria Interna Tributaria de deberes formales para el Impuesto al Valor Agregado”. El objetivo de esta investigación fue proponer un programa de auditoria interna tributaria de deberes formales para el impuesto al valor agregado aplicable a la compañía C.A Mérida Motors, la metodología empleada fue una investigación de campo con carácter descriptivo en la modalidad de proyecto factible. Como resultado de esta investigación se encuentra una herramienta práctica, como lo es un programa especial de auditoria interna que se lleva a cabo en C.A Mérida Motors a raíz de la elaboración de tal investigación para dar cumplimiento a los deberes formales establecidos en la ley referente al Impuesto al Valor Agregado. Servirá de aporte para la presente investigación, en correspondencia con el cuarto objetivo específico de la misma, pues, se podrá determinar con mayor claridad y precisión los deberes formales inherentes al IVA, que debe cumplir la empresa Confecciones Rickard C.A.

Vielma (2008), su investigación se tituló: “Efectos de la Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Contribuyentes Especiales, en condiciones de Agentes y Sujetos de Retención”; realizó un estudio en donde

analizó los aspectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado en los contribuyentes especiales en condición de agente y sujeto de retención. Como caso de estudio tomó al Consorcio Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones (SYMCO); fue una investigación Documental y de Campo con carácter analítico. Los resultados encontrados fueron la falta de preparación del personal de SYMCO, al enfrentarse con los nuevos aspectos que engloba el proceso de retención del IVA. Para ésta investigación aporta rasgos relevantes para el cumplimiento del primer objetivo específico, ya que, ayudará a describir el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención.

Carrero (2007) tituló su investigación: “Efectos Financieros, Jurídicos y Administrativos de la Aplicación del Régimen del IVA sobre Los Contribuyentes Especiales”. Se enfocó en el análisis de los efectos financieros, jurídicos y administrativos de la aplicación del régimen del IVA sobre los contribuyentes especiales durante los años 2003 a 2005 de la empresa CQ, fue una investigación de Campo, apoyada en una revisión bibliográfica exhaustiva, por lo que se considera una investigación mixta de carácter analítico. Como resultado se analizó a fondo cada uno de los efectos financieros, jurídicos y administrativos que conlleva el régimen de las contribuciones especiales en materia de IVA, tomando en cuenta que para la empresa objeto de estudio, dichos efectos son mayormente contraproducentes que efectivos, pues se considera que tales contribuciones especiales son una carga innecesaria para la compañía CQ, sin embargo se concluye que a pesar de la anterior apreciación, debe ajustarse a derecho todo y cada uno de estos aspectos. Es un gran aporte al presente trabajo especial de grado, ya que, al estudiar los efectos Financieros, Jurídicos y Administrativos de la Aplicación del Régimen del IVA, nos servirá para ubicar elocuentemente las disposiciones técnico – legales que enmarca al

mencionado impuesto, satisfaciendo el fin del segundo objetivo específico de la investigación.

Chacón (2006), diagnosticó el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Instituto de Transporte Masivo de Mérida (TROLMERIDA), realizó una investigación de campo con carácter descriptivo. El Resultado fue observar debilidades producidas en la red que generan inconvenientes a la hora de presentar las declaraciones y enterar el impuesto retenido, asimismo como fortaleza este estudio encontró que TROLMERIDA, posee el recurso humano capacitado en materia fiscal, administrativa y contable. Permite cumplir cabalmente con el tercer objetivo específico del presente trabajo, pues, se identificarán con precisión las características de los contribuyentes especiales como agentes de retención del IVA.

Bases Teóricas

A continuación se desglosará el contenido de las bases teóricas de la investigación, las mismas comprenden las generalidades doctrinales de: Sistema Tributario Venezolano, Obligación Tributaria, Sujetos de la Relación Jurídico-Tributaria, Los Tributos y su Clasificación, Generalidades del IVA, Retención. Agentes de Retención y finalmente Aspectos Generales de la empresa Confecciones Rickard C.A.

Sistema Tributario Venezolano

Con el paso de los últimos diez años, nuestro sistema tributario ha sufrido diversos cambios relevantes a lo largo de su historia, no solo desde el año 1943 con la aparición del Impuesto sobre la Renta; también ha evolucionado

creando nuevos tributos que resultan tributos de alta productividad, a los efectos de recaudación nacional.

Entre tales tributos, podemos encontrar el Impuesto al Débito Bancario, el Impuesto sobre Activos Empresariales; el Impuesto al Valor Agregado, y tributos con competencia de recaudación regional como son el peaje, timbres fiscales y papel sellado. Asimismo, se da nacimiento a nuevos tributos con competencia municipal, logrando que las alcaldías generen recursos y logren independencia del Presupuesto Nacional.

En tal sentido, los municipios han desarrollado sus instrumentos tributarios a través de ordenanzas, y sus mecanismos de recaudación creando institutos autónomos de recaudación tributaria municipal, como por ejemplo El Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT) en el municipio Libertador del Estado Mérida.

La reforma constitucional del año 1999, trajo consigo una mayor demarcación y distribución de las competencias de las entidades territoriales a nivel Nacional, Regional y Municipal. Dicha reforma, acrecentó el cúmulo de potestades tributarias municipales, logrando así que los impuestos sobre juegos y apuestas lícitas, los impuestos sobre propaganda y publicidad comercial y la contribución especial sobre plusvalías, se les confieren en el artículo 113 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, de igual forma la constitución, le adjudica todos éstos tributos sumando el impuesto sobre predios rurales.

Con el desarrollo del sistema tributario nacional, regional o municipal, debe ser evaluado con detenimiento cuál ha sido el grado de posibilidad y eficiencia de tal avance.

La actualidad nos muestra, como los estados pero sobretudo los municipios venezolanos se caracterizan por una excesiva burocracia, ya que, dependen en más de un 90 por ciento del Situado Constitucional, causando así el incremento desmesurado de la alícuota de impuestos municipales, sin

consultar la capacidad contributiva de los sujetos pasivos que hacen vida en el municipio.

En consecuencia, declara Acedo (1999): "excesos y desviaciones cometidos por algunos municipios...han guardado estrecha conexión con dos particulares de relevante interés: la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la obligación tributaria" Así como también las "invasiones del Poder Tributario Municipal en la esfera de la competencia del Poder Central" (p. 105).

Igualmente, Márquez (1998) considera como causas de tales desviaciones esa "ineficiencia en la actual conformación del sistema municipal venezolano, evidenciada entre otros factores por el crecimiento anárquico de los municipios" (p. 56). Por tanto, los estudiosos del Derecho Tributario, podemos llegar a compartir el criterio expuesto por Horacio García Belsunce quien señaló:

"Es necesario poner fin a estos artilugios fiscales , que sirven desmesuradamente a las apetencias del erario y nos corresponde a nosotros, los que debemos velar porque el derecho tributario no justifique la desviación patológica de la política tributaria, llamada "fiscalismo", bregar por encontrar limitaciones que defiendan al contribuyente de ella y preferentemente, eviten los excesos en ejercicio del poder fiscal encontrando en la Constitución los remedios necesarios al efecto" (García, 1982, p. 122).

El Sistema Tributario Nacional, originado de forma desordenada y con poca armonía de tributos, ha sido copartícipe, varias ocasiones de importantes desviaciones en otros espacios de la vida nacional, convirtiéndose en un inconveniente en el logro de los fines del estado, consagrados en el dispositivo técnico legal número 3 de la Constitución Nacional para la protección de la economía nacional y la elevación de la calidad de vida del pueblo.

La armonización del Sistema Tributario con los preceptos constitucionales, las normas tributarias, las resoluciones, ordenanzas y

providencias se ven como una absoluta necesidad, es por ello, que ha sido un señalamiento reiterado a nivel jurisprudencial del Tribunal supremo de Justicia, de los criterios doctrinarios, así como también las recomendaciones y conclusiones recabadas en numerosos eventos internacionales y nacionales. Entre los cuales destacan las Segundas Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario celebradas en 1987 en la ciudad de Caracas.

Como es de esperarse, nuestro sistema tributario tiene al igual que otros sistemas tributarios, un objetivo común que es: financiar los gastos del Estado, procurando la justa repartición de las cargas, el resguardo de la economía nacional y la eminencia del nivel de la calidad de vida de la población. Simultáneamente contiene un conjunto de elementos que como régimen tributario, deben estar armónicamente correspondidos para obtener aquellos designios que argumentan su existencia. No obstante, es tal la cantidad de impuestos, tasas, contribuciones, directas e indirectas, generales, especiales, etc., que como ha podido decir Wagner (2006): “hablar de sistema tributario es inadecuado para el caos de tributos que puede verse todos los días”. (p.87)

Los distintos compendios que tutelan al sistema tributario, en prácticamente la totalidad de los casos, se desenvuelven en el derecho positivo tal como pasa en nuestro país. La vigencia legal, manifiesta o tácita, delimitada o empleada, de los llamados principios de la imposición, genera dentro del régimen estipuladas recomendaciones que lo identifican.

Estos elementos son a su vez un fin en sí mismos y se consideran objetivos ajustados al sistema económico, reflejando el acuerdo en los autores en que ese sistema al igual que el tributario, debe apremiar la libertad, el bienestar y la equidad, de lo que resultan las siguientes máximas aplicables al sistema fiscal: costos mínimos de recaudación y cumplimiento, equidad y neutralidad económica, es decir, economicidad de los principios que rigen el sistema económico, de ellos, se han tomado otras pautas

ajustables al sistema tributario como son las de suficiencia, elasticidad y mínima injerencia en la esfera individual.

Atendiendo a lo dispuesto en el artículo N° 4 de la Constitución Nacional, es esencial realizar la puntualización constitucional del Estado Federal descentralizado, y la distribución del Poder Público en: Poder Público Nacional, Poder Público Estatal y Poder Público Municipal; tal como lo establece el artículo 136 eiusdem, el cual precisa la distribución del Poder Público en el contexto territorial venezolano. Dichos poderes, están representados territorialmente por una persona jurídica pública como será la Nación o República, los Estados y el Municipio, por tanto, estas personas públicas territoriales las constituirán órganos que se encargarán de cumplir las funciones del Estado.

Refiriéndonos a su distribución constitucional encontramos:

- **PODER PÚBLICO NACIONAL:** el artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela determina las competencias del Poder Público Nacional, de igual forma establece las mismas en materia tributaria en sus numerales: 12°, 13°, 14°, 15°, 16°, 21°, 22°, 26°, 32° y 33°.
- **PODER PÚBLICO ESTADAL:** el artículo 159 de la CRBV define a los Estados como “entidades autónomas e iguales en lo político, con personalidad jurídica plena”; el artículo 164 eiusdem, otorga las competencias en materia tributaria en sus numerales: 3°, 4°, 5° y 11°, asimismo el artículo 167 eiusdem, determina cuáles son los ingresos de forma exclusiva en sus 6° numerales.
- **PODER PÚBLICO MUNICIPAL:** los Municipios son definidos en el artículo 168 de la Carta Magna como: “...la unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía...”; consecuentemente, el dispositivo técnico legal 179 constitucional establece cuáles son los ingresos y de allí se

desprenden las potestades tributarias, en los numerales 2°, 3°, 4°, 5° y 6°.

Obligación Tributaria

La obligación tributaria ha sido detallada por Margain (2005) como el “vínculo jurídico en virtud del cual el estado, denominado sujeto activo exige un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie”. Por su parte Giuliani (1962) nutre al respecto que “...de la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible, surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor y en el centro un contenido que es la prestación del tributo”. (p. 42)

En consecuencia, toda legislación tributaria debe señalar cuál es el objeto de la carga del impuesto, es decir, lo que grava. Habitualmente se tiende a confundir el significado del concepto *objeto del tributo* con el concepto de la *finalidad del tributo*; por ello, es preciso aclarar tal circunstancia con lo expresado por Margain (2005) al definir que: “cuando se habla de objeto de tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que busca con la imposición. Podemos definir el objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición. El objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible”. (p. 45)

En tanto, se puede afirmar que el origen del tributo es la actividad económica cargada por el legislador, en la cual se pueden constreñir diversos objetos y hechos imponibles; como por ejemplo tomando a la actividad comercial como el origen del tributo podemos lograr entre otros, los siguientes hechos punibles: la producción, la distribución, la compra-venta de bienes, el consumo general y la prestación de servicios.

Consecuentemente, la norma tributaria, constituye una serie de presupuestos de hecho o suposiciones a cuya ejecución se asocia el nacimiento de la obligación tributaria. Es entonces, como a ese presupuesto de hecho dispuesto en las normas jurídicas tributarias en forma genérica e hipotética, se le ha determinado *hecho imponible*. Respecto a este hecho imponible, se explica que el presupuesto de hecho alcanza todos los compendios necesarios para la obtención de un determinado efecto jurídico, esto a la par trae una triple consecuencia que Margain (2005) define de la siguiente manera: “A) que en ausencia de una cualquiera de los elementos que concurren a formar parte del presupuesto, el efecto jurídico en cuestión no se produce; B) que no es posible establecer una distinción entre los varios elementos del presupuesto en cuanto se refiere a la casualidad jurídica existente entre cada uno de esos elementos singulares y el efecto jurídico producido y C) que dos presupuestos distintos deben contener, al menos, un elemento diverso, que es precisamente el que cualifica el presupuesto posible”. (59)

Dicho esto, se logra puntualizar que el hecho imponible es una suposición o hipótesis normativa, a cuya realización se le relaciona con el nacimiento de la obligación tributaria; por lo que el hecho generador es el hecho material realizado por el contribuyente que representa esa hipótesis normativa, por tanto, la obligación tributaria nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, desde el momento que se comete el hecho generador, se concuerda con la situación abstracta prevista por la ley.

La determinación de la obligación tributaria, consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y a precisión de la deuda en cantidad líquida. La relación Jurídico Tributaria en Venezuela es útil, por ser aquella que se entabla entre el fisco nacional (como sujeto activo), que tiene la pretensión pecuniaria a título de tributo y el obligado por disposición legal a dicha pretensión (sujeto pasivo). Primordialmente su utilidad surge tanto de la configuración o realización del

hecho imponible, como la consecuencia jurídica que sería el mandato de pago tributario. Es decir, sirve para determinar la prestación que un sujeto pretende de otro, nos referimos a la prestación que pretende el sujeto activo como ente acreedor del tributo, que persigue del sujeto pasivo por ser el obligado al pago tal como lo estipulan las leyes.

Sujetos de la Relación Jurídico – Tributaria

Sobre este punto Margain (2005) nos dice que “al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley tributaria, surge de inmediato entre ella y el estado relaciones de carácter tributario...ambos (estado y sujeto pasivo) se deben una serie de obligaciones que serán cumplidas aun cuando la segunda nunca llegue a coincidir en la situación prevista por la ley para que nazca la obligación fiscal” (p. 33), es decir, la relación jurídico tributaria impone obligaciones a las dos partes con la única diferencia que la obligación fiscal estará siempre a cargo del sujeto pasivo, jamás del sujeto activo.

Sujeto Activo: En el derecho tributario, existe un solo sujeto activo de dicha obligación y es el estado como ente acreedor del tributo, representado por el SENIAT, Las Gobernaciones y los Institutos Autónomos Tributarios Municipales, como por ejemplo El SAMAT en el municipio Libertador del Estado Mérida; pues solamente el, como ente soberano está investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía. En los estados organizados políticamente como federaciones no solo el estado federal posee soberanía, sino también las entidades regionales la poseen en lo concerniente a su régimen interior y la ejercen con plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la constitución nacional, de donde se sigue que también están investidos de la potestad tributaria los municipios.

Sujeto Pasivo: El sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal. Sin olvidar la existencia de los dos tipos de obligación fiscal, estudiaremos al contribuyente, por considerar que se trata de la obligación fiscal más importante.

Al estudiar al sujeto pasivo de la obligación fiscal, encontramos que no siempre la persona a quien la ley señala como tal es la que efectivamente paga tributo, sino que en ocasiones es una persona diferente quien lo hace, es decir, quien ve disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación y se convierte, entonces, en el sujeto pagador del tributo. El caso se presenta cuando se da el efecto de la traslación del tributo, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido a la traslación del mismo, el primero viene a ser, pues, el contribuyente del derecho, y el segundo el contribuyente de hecho y de los dos el único que interesa al derecho fiscal es el primero, “solo el contribuyente de derecho tiene relevancia ante la ley tributaria, como sujeto pasivo de la relación fiscal”

Clasificación de los Sujetos Pasivos

García, (1982) expone:

El contribuyente de derecho puede ser deudor o responsable directo, o bien deudor o responsable indirecto, de donde se sigue que no todos adquieren responsabilidad de la misma manera, es decir, la responsabilidad del sujeto pasivo puede provenir de distintos conceptos; puede ser que el sujeto pasivo haya dado origen directamente al crédito fiscal o en concurrencia con otras personas, o que haya sustituido al deudor original, ya sea voluntariamente o por imperio de la ley. También la responsabilidad puede provenir del incumplimiento de una obligación que la ley impone o por una consecuencia de la adquisición de un objeto que se encuentra afecto,

objetivamente, el pago de un gravamen no cubierto por un deudor original. (p.63)

Existen diversas clasificaciones de sujetos pasivos o contribuyentes, sin embargo se tomarán en cuenta las de Jarach (1957):

- Contribuyentes por deuda propia, con responsabilidad directa. Es el caso del deudor directo del tributo a su causahabiente “Mortis causa” o “Inter. Vivos”, es decir, herederos, legatarios o donatarios a título universal y se trata de personas morales, la que subsiste o se crea por fusión.
- Contribuyentes por deuda de carácter mixto con responsabilidad directa. Es el caso de las personas que, conforme a la ley pueden disponer libremente no solo de sus bienes, sino también de los de terceros, por lo tanto, la ley designa como responsable directo a quien tiene esa facultad, aunque el hecho generador lo haya realizado el tercero.
- Contribuyentes en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria. Es el caso de copropietarios y coherederos, ya que cada uno se puede exigir el total del adeudo y no solo la parte que le corresponde.
- Contribuyentes por deuda ajena con responsabilidad sustituta. Es el caso de sustitutos legales del deudor directo, ya sea voluntarios o por ministerio de la ley, a quienes se respeta su derecho a repetir contra el deudor directo.
- Contribuyentes por deuda ajena con responsabilidad solidaria. Es el caso de determinados funcionarios públicos a quienes la ley impone ciertas obligaciones de carácter formal que no fueron cumplidas, la cual trate como consecuencia un perjuicio al fisco, como por ejemplo el notario que no verifica que por el acto que ante él se otorga se satisfaga el tributo causado.

- **Contribuyentes Especiales;** por deuda ajena con responsabilidad objetiva. Es el caso de las personas que adquieren bienes afectos al pago de un tributo que no fue satisfecho en su oportunidad y respecto el cual el bien constituye la garantía objetiva.

Tributos y su Clasificación

Tomando en cuenta lo tipificado en el Artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y el Artículo 12 del Código Orgánico Tributario: Los tributos se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos:

Tasas: Definidas por Rivero (2011) como: “aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho Público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo” (p. 48), cuando se originen alguna de las siguientes situaciones:

A) Cuando los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A tales efectos no se tomará como voluntaria la solicitud por parte de los gobernados:

- Cuando surja asignada por disposiciones legales o reglamentadas.
- En el caso de que los bienes, servicios o actividades pretendidos sean .-indispensables para la vida privada o social del contribuyente.

B) Cuando no sean suministrados por el sector privado, siempre que su reserva esté o no fundada a favor del sector público acorde a las leyes vigentes. (Cabanellas: 2006. pp. 122)

Contribuciones Especiales: “son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de

obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos”. (Rivero: 2011. pp. 33)

Impuestos: “son los recursos requeridos sin contraprestación, cuyo hecho componible está formado por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de forma palpable la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como resultado de la posesión de un patrimonio, el tráfico de los bienes o la ganancia o gasto de la renta”. (Cabanellas: 2006. pp. 43)

Para Rivero (2011) el contraste entre las tres figuras de tributo, radica en el hecho cuya realización genera el comienzo de la obligación tributaria que es el hecho imponible. En el caso de la tasa, el hecho imponible es una acción administrativa de la que deriva un bienestar especial para una persona estipulada. En las contribuciones especiales, se evidencian actividades administrativas específicas que ocasionan un beneficio especial a determinados conglomerados, por ejemplo: Retenciones del IVA, realizadas al consumidor final del producto, bien o servicio.

Por último, el impuesto es una obligación de pago surgida con autonomía de toda actividad administrativa. Se sitúa con notoriedad una capacidad económica estipulada. El impuesto constituye la categoría tributaria por excelencia. Se paga porque se ha ejecutado un hecho que es muestra de capacidad económica.

Al encontrarnos en un sistema financiero en el que las necesidades son numerosas y los medios insuficientes “pertenece al legislador la opción por aquellos medios de financiación que se muestren más respetuosos con el principio de capacidad económica y, de entre esos medios, antes que expulsar del concepto de tributo la tasa o la contribución especial, habrá que ver la forma de acomodar tales categorías a las exigencias del principio de capacidad económica” (Cabanellas: 2006. pp. 57)

Clasificación de los Impuestos

Para clasificar los impuestos, es preciso de nuevo aclarar el concepto de impuesto, por ello se sustenta: “son impuestos 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 como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta”. (Cabanellas: 2006. pp. 43)

En consecuencia, el impuesto aparece determinado como tributo sin contraprestación. El tributo, legalmente, constituye una obligación pactada, de lo que se presume que la conducta de los compendios fundamentales de la obligación tributaria está contenida en la ley. En el impuesto no se asoma petitoria alguna de prestación de servicios dirigida al ente público.

Seguidamente, concibe el legislador que el hecho imponible del impuesto está compuesto por actos, negocios o hechos de naturaleza lícita o económica, con lo que el asambleísta ha querido ubicar en explícitos supuestos la verdadera naturaleza jurídica del hecho sujeto a imposición, cualquiera que sea el carácter elegido o la designación utilizada por los interesados.

En concordancia, el hecho imponible debe asentar con notoriedad la capacidad económica del sujeto pasivo, como derivación de la propiedad de un patrimonio, la adquisición o gasto de la renta o la circulación de los bienes. Conveniente es acotar que el impuesto hay que asemejarlo en el elemento objetivo del hecho imponible, esto es lo que ha querido indicar el legislador al definir el impuesto como tributo exigido sin contraprestación, ya que, a diferencia de otras especies tributarias no aparece contemplado en ninguna actividad administrativa.

Para la mencionada Clasificación se unifican criterios de diversos autores como es el caso de Rivero (2011), Cabanellas (2006) y García (1982) estos plantean la siguiente:

1) Impuestos personales y reales: Impuestos personales: son aquellos en los que el elemento objetivo del presupuesto de hecho solo puede concebirse por referencia a una persona determinada, de tal suerte que ésta actúa como elemento constitutivo del propio presupuesto. Son de la expresada naturaleza los impuestos que recaen sobre la renta global o sobre el patrimonio de una persona física o jurídica individualizada.

Por el contrario Impuestos Reales son aquellos que se asientan sobre un elemento objetivo cuya intrínseca naturaleza se determina con independencia del elemento personal de la relación tributaria. El elemento objetivo del presupuesto de hecho es constitutivamente autónomo. Puede ser pensado y, consiguientemente, definido por la norma, sin referencia a ningún sujeto determinado. Ej. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales.

2) Impuestos subjetivos y objetivos: Impuestos subjetivos: son aquellos en los que el elemento subjetivo del hecho imponible, las circunstancias personales del sujeto pasivo es tenido en cuenta en el momento de cuantificar el importe de la deuda tributaria. Impuestos objetivos: son aquellos en los que las circunstancias personales del obligado al pago no son tomadas en consideración en el momento de cuantificar el importe de su deuda.

3) Impuestos periódicos e instantáneos: Periódicos: son aquellos impuestos cuyo presupuesto de hecho goza de continuidad en el tiempo, de forma que el legislador se ve obligado a fraccionarlo, de tal suerte que a cada fracción resultante asocia una deuda tributaria distinta. Ej. Impuesto Sobre la Renta (ISLR). Instantáneos: son aquellos impuestos cuyo presupuesto de hecho se agota, por su propia naturaleza, en un determinado período de tiempo. No quiere decir que su duración haya de ser fugaz, sino que basta con que no se prolongue indefinidamente. Sucesiones y Donaciones.

4) **Impuestos directos e indirectos:** Más que distinguir entre impuestos directos e indirectos, debe hablarse de métodos impositivos directos y medios impositivos indirectos. Nos encontraremos ante los primeros cuando la norma jurídica tributaria establezca la obligación de pago de impuesto a cargo de una determinada persona, sin conceder a esta un derecho legal a resarcirse, a cargo de otra persona, que no forme parte del círculo de obligados en la relación jurídica tributaria, de la suma pagada por la primera al ente público acreedor. En estos casos, el tributo es satisfecho efectivamente por la persona a la que el legislador quiere efectivamente someter a gravamen. Ejemplo: El Impuesto Sobre la Renta.

Por el contrario, cuando la norma tributaria concede al sujeto pasivo de un impuesto facultades para obtener de otra persona, que no forma parte del círculo de obligados en la relación jurídica tributaria, el reembolso del impuesto satisfecho por aquella, estaremos en presencia de métodos impositivos indirectos. En estos casos, las cuotas impositivas se obtienen de personas distintas a las que el legislador quiere gravar, posibilitando que los contribuyentes exijan a estas últimas el reintegro de las cuotas satisfechas por ellos. Ejemplo: El impuesto a las Transacciones Financieras, el *Impuesto al Valor Agregado*.

Generalidades del Impuesto al Valor Agregado IVA

Concepto Del Impuesto Al Valor Agregado

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 1º nos señala: “es un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, 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 y 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, realizan las actividades definidas por la ley como hecho imponible”.

Características: Las características del Impuesto al Valor Agregado son las siguientes: 1º Establecido en una ley. Llamado igualmente Principio de Reserva Legal y es que todo tributo tiene que estar establecido en una ley, de acuerdo al aforismo latino que dice: “NULLUM TRIBUTUM, SINE LEGE”. Conocido por otros autores, como el Principio de Legalidad. 2º Es un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva. 3º Es un impuesto real, ya que no toma en atención las condiciones subjetivas del contribuyente, tales como sexo, nacionalidad, domicilio. 4º Se puede decir, que es un “impuesto a la circulación” ya que grava los movimientos de riqueza que se ponen de manifiesto, con el movimiento económico de los bienes. 5º No es un impuesto acumulativo o piramidal. 6º No se incurre en una doble tributación con el gravamen del impuesto. 7º El impuesto es soportado o trasladado al consumidor final.

Contribuyentes: De acuerdo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los contribuyentes son: *Contribuyentes o Sujetos Pasivos:* Es el destinatario legal del tributo, o sea, el deudor por cuenta propia. *Contribuyentes Ordinarios:* Según Moya Millán los contribuyentes ordinarios son:

- a.- Los prestadores habituales de servicio.
- b.- Los industriales comerciantes.
- c.- Los importadores habituales de bienes.
- d.- Toda persona natural o jurídica que realice actividades, negocios jurídicos u operaciones consideradas como hecho imponible por la ley.
- e.- Los almacenes generales de depósito por la prestación de servicio de almacenamiento, excluida la emisión de títulos valores que emitan con la garantía de los bienes objeto de depósito.
- f.- Las empresas públicas constituidas bajo las figuras jurídicas de sociedades mercantiles, las empresas de arrendamiento financiero y los

bancos universales, serán contribuyentes ordinarios en calidad de prestadores de servicios, por las operaciones de arrendamiento financiero o leasing.

g.- Institutos autónomos y demás entes descentralizados y desconcentrados de los estados y municipios.

Contribuyentes Ocasionales

a.- Los importadores no habituales de bienes muebles corporales.

b.- Las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles.

c.- Los institutos autónomos.

d.- Entes descentralizados y desconcentrados de los estados y municipios.

Contribuyentes Formales: Son los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones extensas o exoneradas del impuesto, y sólo están obligadas a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios.

Hecho Imponible del IVA: Según el Artículo 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Constituyen hechos imponibles a los fines de esta Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:

1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles realizado por los contribuyentes de este impuesto.
2. La importación definitiva de bienes muebles.
3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior, en los términos de esta Ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de esta Ley.
4. La venta de exportación de bienes muebles corporales.
5. La exportación de servicios.

Base Imponible del IVA: Señala la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, en su Artículo 20 que la base imponible del impuesto en los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio.

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

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

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

En los casos de modificación de algunos de los elementos de la base imponible establecida en este artículo, como consecuencia de ajustes, reparos o cualquier otra actuación administrativa conforme a las leyes de la materia, dicha modificación se tomará en cuenta a los fines del cálculo del impuesto establecido en esta Ley (Artículo 21 ejusdem)

En la prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior, la base imponible será el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de

bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso.

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

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

Cuando en la transferencia de bienes o prestación de servicios el pago no se efectúe en dinero, se tendrá como precio del bien o servicio transferido el que las partes le hayan asignado, siempre que no fuese inferior al precio corriente en el mercado definido en el artículo 20 de esta Ley (Artículo 22 ejusdem)

Alícuota del IVA: de acuerdo a lo establecido en el Artículo 27 ejusdem, la alícuota impositiva general aplicable a la base imponible correspondiente será fijada en la Ley de Presupuesto anual y estará comprendida entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%).

La alícuota impositiva aplicable a las ventas de exportación de bienes muebles y a las exportaciones de servicios, será del cero por ciento (0%).

Se aplicará una alícuota adicional de diez por ciento (10%) a los bienes de consumo suntuario, entre estos bienes tenemos:

a.- Vehículos o automóviles de paseos o rústicos, con capacidad para nueve personas o menos, cuyo precio de fábrica en el país valor en aduana, más los tributos recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, sean superiores al equivalente en bolívares a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América.

b.- Motocicleta de cilindrada superior a 500 centímetros cúbicos excepto a aquellas unidades destinadas a programas de seguridad por parte de los entes del estado.

c.- Maquinas de juegos activados con monedas o fichas u otros medios

d.- Toros de lidia.

e.- Caballos de paso.

f.- Caviar.

g.- Joyas con piedras preciosas cuyo precio sea superior al equivalente en bolívares 500 dólares de los Estados Unidos de América.

Exenciones del IVA: Son dispensas totales o parciales de la obligación, “por ende la obligación tributaria nace, así, se hace necesario para determinar la existencia y cuantía de la obligación exenta” (Rivero: 2011. pp. 222). Están contenidas en los artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en los artículos 17 al 19.

El Artículo 17, se refiere a la importación de bienes realizados por cónsules y diplomáticos, organismos internacionales, viajeros, inmigrantes, donaciones desde el exterior, billetes de bancos, equipos médicos y científicos, zonas francas.

El Artículo 18, se refiere a los alimentos, fertilizantes, medicinas y sus componentes, combustibles, aditivos, sillas de rueda, periódicos y su papel, libros, revistas.

El Artículo 19, se refiere a la prestación de servicios como: transporte, educativos, hospedajes, parques nacionales, zoológicos, museos y centros culturales sin fines de lucro, médicos asistenciales y odontológicos de cirugía y hospitalización, entradas a todo tipo de eventos y espectáculos públicos siempre que el precio de dichas entradas no exceda de dos unidades tributarias (2 UT), servicios de alimentación dirigidos a alumnos y profesores, la electricidad de uso residencial, teléfonos públicos, gas residencial, agua,

aseo urbano, transporte de combustible y crianza de ganado de bobino, caprino, ovino, porcino, aves etc.

Declaración y Pago del IVA: La declaración y pago del impuesto debe realizarse una vez realizado el hecho imponible establecido en la ley. El reglamento de la ley del IVA, dispone el lugar fecha y forma de la declaración y pago

Ámbito Territorial del IVA: El IVA se aplica o tiene vigencia en el ámbito territorial venezolano, por lo tanto será gravado las ventas y retiros de bienes muebles cuando los bienes se encuentran en el país, la prestación de servicios cuando ellos se ejecuten o aprovechen en el territorio venezolano.

Económicamente, podemos señalar los siguientes elementos definitorios de los impuestos directos e indirectos: los directos gravan la renta o la tenencia de riqueza. Los impuestos indirectos gravan los usos de la renta. Existe además una tercera categoría que son las Cotizaciones sociales, definidas como los impuestos sobre las rentas al trabajo afectadas a gastos sociales. Por ejemplo: la Ley de Política Habitacional, la Seguridad Social, el Paro Forzoso.

Rol del Contribuyente Especial como Agente de Retención

Según Gaceta Oficial N° 40.170 de fecha 20 de Mayo de 2013, fue publicada la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030 del Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria – SENIAT, mediante la cual se designan **Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado**, entrando en vigencia el primero (1) de Julio de 2013, derogando así la anterior Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056 de 27 de Enero de 2005, publicada en Gaceta Oficial N° 38.136 de fecha 28 de Febrero 2005.

Como explica Rivero (2011), los Agentes de Retención, son las personas naturales o jurídicas encargadas de retener el anticipo de impuesto a los contribuyentes ordinarios. Este agente es un deudor del contribuyente

especial o alguien que por su actividad privada, función pública, profesión u oficio se encuentre directamente en contacto con una cantidad pecuniaria propiedad del contribuyente en mención o que éste debe recibir, ante lo cual tienen la obligación de retener una porción por concepto de tributo, para luego enterarlo al Fisco Nacional.

Una vez efectuada la retención, el agente especial sustituye al contribuyente en la obligación de pago del impuesto y de igual forma es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido. Según Jarach (1957), la naturaleza jurídica del agente de retención, no es la de un mandatario de la Administración Tributaria, sino la de un obligado a ésta, en consecuencia, es un sujeto pasivo en la relación jurídica tributaria.

En tal sentido, el agente de retención responderá patrimonialmente como sujeto pasivo especial (obligado a la retención y pago del impuesto) sin el beneficio de excusión, aunque pueda librarse de dicha responsabilidad patrimonial siempre que compruebe que el contribuyente ordinario ya ha satisfecho el pago del tributo.

En esta dinámica para el contribuyente ordinario, es el agente de retención quien sustituye al Fisco, en el sentido de que la obligación a pagar importes en concepto de tributos, sin que se le permita a éste discutir los términos de la retención.

Los agentes de retención, que lo sean por razón de sus actividades privadas, como es el caso de la empresa Confecciones Rickard C.A, no tendrán el carácter de funcionario público. En tanto, será el único responsable ante la Administración Tributaria de realizar las declaraciones y enterar los importes retenidos.

Asimismo, el Código Orgánico Tributario expresa de forma concreta en el dispositivo técnico legal número 27, que el agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que lo autoricen. Si el contribuyente especial en su rol de agente de retención, entero a la Administración Tributaria lo retenido, el

contribuyente podrá solicitar a dicha administración el reintegro o la compensación correspondiente.

En el presente trabajo de investigación se determinó que la empresa Confecciones Rickard C.A, está obligada a retener el setenta y cinco por ciento (75%) del IVA que deba pagar a los proveedores de la materia prima con la que la referida empresa desarrolla su actividad económica privada; por ello, al comprar bienes muebles o recibir servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios del IVA, se constituye como contribuyente especial en calidad de agente de retención.

Agentes de Retención del IVA

Para una definición precisa de los agentes de retención del IVA, referiremos los aspectos más relevantes del artículo cinco (5) del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual destaca los siguientes aspectos:

La Administración Tributaria, puede designar en calidad de agente de retención del IVA, a los compradores de determinados bienes muebles y a los receptores de servicios, siempre que se identifiquen con precisión dichos bienes y servicios; reemplazan a los vendedores y prestadores de servicio como sujetos pasivos del impuesto.

La designación, deberá recaer en personas naturales o jurídicas obligadas a llevar contabilidad completa y que sean contribuyentes ordinarios del impuesto. La retención de impuesto, deberá efectuarse en el momento en que los compradores o receptores de servicios paguen o abonen en cuenta el precio de éstos.

Los agentes de retención del IVA, además de estar obligados a retener también se obligan a declarar como impuesto retenido a terceros, y a pagar en el período correspondiente el impuesto que generó la operación realizada.

Es así, como para la emisión de facturas deberán cumplir con todos los aspectos formales y requisitos establecidos en el presente artículo cinco (5) del RGLIVA.

Generalidades de la Empresa Confecciones Rickard C.A.

Cultura Organizacional

Confecciones Rickard C.A., desarrolla sus actividades en el entorno tachirense apegado al impulso de la actividad económica en el estado bajo principios éticos, fomentando la competencia honesta y de calidad en la atención a sus clientes para satisfacer sus demandas. Por eso, presta servicios a importantes empresas como: Pasteurizadora Táchira, Banco Sofitasa, Banco BBVA Provincial, Banco Occidental de Descuento (BOD), Supermercado Garzón, Hiper Baratta, Preacero Pellizzari, Ibidsa, Policlínica Táchira entre otros; además de importantes entes y órganos de la administración pública e instituciones de Educación Superior.

Reseña Histórica

Confecciones Rickard C.A., tiene sus orígenes al final de la década de los años 70, cuando gracias al ingenio, visión y tenacidad de Teresa Camargo su presidente y fundadora, comienzan a elaborarse uniformes del personal del INOS. En 1979 nace formalmente Novedades Richard, empresa que asume compromisos de confección de uniformes a las más relevantes entidades bancarias, instituciones públicas y empresas de la región.

En el año 2003, con motivo de cambio de razón social surge formalmente Confecciones Rickard C.A., desde entonces y hasta la presente fecha la empresa sigue prestando sus servicios de calidad en el ramo de la confección a la distinguida cartera de clientes que durante años ha

respaldado su labor y oficio con confianza y preferencia, arrojando un excelente posicionamiento en el mercado de la confección, corte y costura.

Visión, Misión, Objetivos y Valores de Confecciones Rickard C.A.

Visión: Confecciones Rickard, aspira a ser reconocida por el mercado local, regional y nacional como la empresa líder en confección de uniformes y otros artículos textiles, gracias a la calidad de sus productos y alto sentido de responsabilidad con sus clientes.

Misión: Confecciones Rickard, se dedica fundamentalmente a la elaboración de todo tipo de uniformes y otros artículos textiles bajo estándares de calidad, con el compromiso de atender las necesidades de sus clientes.

Objetivos:

- Afianzar la empresa como líder en la confección de uniformes y otros artículos textiles para los mercados local, regional y nacional.
- Ofrecer a los clientes productos de calidad.
- Interpretar las necesidades de la clientela.
- Desarrollar en el equipo de trabajo sentido de pertenencia y compromiso con la empresa.

Valores: Es norte para la empresa que su talento humano se caracterice por presentar:

- Responsabilidad.
- Honestidad.
- Amor al Trabajo.
- Solidaridad

Bases Legales

Como bases legales se referirán las siguientes:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela: comprende los dispositivos técnicos legales números 21, 133, 316 y 317.

El Artículo 21 establece el Principio de Igualdad al tipificar: “Todas las personas son iguales ante la ley...” de lo cual se infiere, la no discriminación que hace el texto constitucional para evitar el transgresión de la igual de los derechos y libertades que posee todo ciudadano venezolano.

El artículo 133 se tipifica de forma tácita que “toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos, mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley” atendiendo así, al principio de generalidad tributaria, contenido en el texto constitucional.

El artículo 316: Establece varios principios constitucionales tributarios como son: Principio de Capacidad Contributiva, Principio de Progresividad, Principio de la Recaudación Eficiente, Principio de Recaudación Eficiente, Principio de Protección de la Economía Nacional y Principio de Elevación del Nivel de Vida de la Población, los estipula de la siguiente manera: “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 la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos”

El artículo 317: Abarca el Principio de Legalidad Tributaria y el Principio de No Confiscatoriedad, tipifica lo siguiente: “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 efectos confiscatorios”

Código Orgánico Tributario: es la herramienta idónea para agrupar todo lo concerniente a la materia tributaria, él contiene todos los aspectos jurídicos que definen nuestro sistema tributario. En el mismo, se establecen las disposiciones legales generales para definir los elementos cualitativos y cuantitativos de la relación jurídica tributaria, regulada por nuestro ordenamiento jurídico.

Tal como se observa en sus artículos: **El Artículo 1** contiene que las normas del COT se aplicarán de forma supletoria, cuando el contenido de las leyes especiales no sea claro o presente vacíos de ley.

El Artículo 3: establece que solo a través de ley se crea, modifica y suprime el tributo y el hecho imponible que lo conforme. Al igual que sólo a través de ley se autoriza al Ejecutivo para otorgar rebaja, exención o cualquier otro tipo de incentivo fiscal.

El artículo 13: establece que el nacimiento de la obligación tributaria se da entre el Estado (a nivel Nacional, Estatal o Municipal) y los sujetos pasivos una vez ocurrido el hecho imponible.

Artículos 18 y 19: Enmarcan las definiciones legales de los sujetos intervinientes en la relación jurídico tributaria, como son el sujeto activo: como ente acreedor del tributo, y sujeto pasivo: como el obligado a las prestaciones tributarias sea en calidad de contribuyente o de responsable, ya sea persona natural o persona jurídica.

Ley del Impuesto al Valor Agregado: es una ley especial por cuanto trata de forma detallada todos y cada uno de los aspectos concernientes a la regulación del Impuesto al Valor Agregado. Con anterioridad, se desarrollaron los aspectos que contiene dicha ley, de forma precisa y concreta en el punto contenido en las bases teóricas del presente capítulo denominado Generalidades del Impuesto al Valor Agregado IVA.

Sistema de Variables

Las variables según Bavaresco (1994), “representan diferentes condiciones, cualidades, características que asumen los objetos en estudio desde el inicio de la investigación” (p. 12). Las variables para que permitan medir los conceptos teóricos, deben llevarse a sus referentes empíricos, es decir, expresarse en indicadores que cumplan tal función.

Bavaresco (1994), “la descomposición de la variable en su mínima expresión de análisis se le ha denominado proceso de operacionalización (p. 22), es decir, la operacionalización de variables es fundamental porque a través de ella se precisan los aspectos y elementos que se quieren conocer, registrar y cuantificar. Como es el caso de la presente investigación que posee variable independiente (Causa), la dependiente (Efecto).

Variable Independiente: son los eventos o características que se consideran causa de lo estudiado que de alguna manera sus cambios provocan modificaciones en otros eventos. Estas variables no dependen del evento de estudio, sino de factores externos al mismo, por lo que se hacen manipulables para que formen parte del foco de atención del investigador (Fernández 2000: p. 135). Para este trabajo especial de grado, se toma como dicha variable independiente: EL Rol del Contribuyente Especial en la empresa Confecciones Rickard C.A.

Variable Dependiente: son los eventos o características que forman parte fundamental del foco de atención del investigador y varían en función de la variable independiente, es decir, depende de la variable independiente son intrínsecas al proceso o evento de estudio y por tanto no son manipulables. (Fernández, ob cit). En la presente investigación esta variable se refiere a: El Agente de Retención del Impuesto al Valor Agregado en la referida empresa.

Supuestos de Investigación

Para Fernández (2000) “El supuesto es el enunciado que se considera como verdadero, aun cuando no se haya demostrado, aunque del hecho de ser verdadero depende la veracidad de los postulados que se basan en él” (p. 126). En tal sentido, en este estudio se establecen los siguientes supuestos:

- El Rol de los Contribuyentes especiales se adecua a los parámetros tributarios establecidos en la ley como agentes de retención.
- Las disposiciones técnico legales contempladas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento no son congruentes con el proceso de retención de dicho impuesto.
- Las Características del contribuyente especial del IVA poco contribuyen a la recaudación eficiente del impuesto ante el Fisco Nacional,
- La empresa Confecciones Rickard C. A, medianamente cumple con los deberes formales establecidos en las normas tributarias en materia de IVA.

Cuadro N° 1
Operacionalización de Variables

OBJETIVO GENERAL	VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES	ÍTEMS
Analizar el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención del IVA empresa Confecciones Rickard C.A. San Cristóbal, Edo. Táchira	INDEPENDIENTE Rol del Contribuyente Especial	Doctrina Tributaria	Principios	1 – 2
			Responsabilidad	3 – 4
		Definiciones del COT.	Sujetos Pasivos	5 – 6
			Contribuyente Especial	7 – 8
			Declarar	9 – 10
			Omisión	11 – 12
	DEPENDIENTE Agentes de Retención del IVA (Confecciones Rickard C.A)	Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas	Retener	13 – 14
			Pagar	15 – 16
			Calificaciones de Contribuyentes Especiales.	17 – 18
				19 – 20

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Tipo de Investigación

La presente investigación se llevará a cabo tomando en cuenta los lineamientos de una investigación de campo con carácter descriptivo; en tal sentido se toma como referencia lo reflejado por el Manual de Trabajo de Grado de la Universidad Experimental Libertador (UPEL, 2006), el cual define a la investigación de campo como: “el análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia” (p. 18).

Siguiendo este orden de ideas, cabe señalar que éste tipo de investigación es el más adecuado para el desarrollo de la misma, pues los sujetos objeto de estudio se evaluarán y observarán directamente por el investigador en el contexto del contribuyente especial como agente de retención del IVA en la Empresa Confecciones Rickard C.A, en el período 2011 – 2012.

La Investigación presenta carácter descriptivo basado en lo expuesto por Dankher (1986), citado por Hernández, R y otros (1998), en donde estableció que: “...el estudio descriptivo busca especificar las propiedades importantes de personas, grupos, o cualquier otro fenómeno que sea sometido al análisis.” (p. 60).

En consecuencia, al aplicar lo anteriormente expuesto se infiere que el presente trabajo podrá desarrollarse bajo un estudio que permitirá analizar el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), específicamente en la Empresa Confecciones Rickard C.A en el período 2011-2012; con la presente investigación no se pretenden validar, contrastar o afirmar teorías, variables o hipótesis, su fin

último consiste solo en interpretar y describir, a través del análisis el fenómeno tal como se presenta en la realidad de estudio.

En concordancia, Arias (2006) afirma que el estudio descriptivo comprende: “descripción, análisis, registro, observación e interpretación de la realidad objeto de estudio” (p. 12). Enfoque que permite tomar en cuenta cada uno de los fines metodológicos para interpretar y analizar los resultados que se obtendrán de la investigación

Diseño de Investigación

La presente investigación, se centra en un diseño no experimental de carácter descriptivo, ya que, la misma realizará una revisión de los fenómenos en acción y luego efectuará una serie de análisis del objeto de estudio, el cual se llevará a cabo en el contexto de la realidad donde se desarrollan las acciones del fenómeno estudiado y no se construirán situaciones que modifiquen el ambiente ni las condiciones de la realidad estudiada, en concordancia Kerlinger (1979) señala: “La investigación no experimental es cualquier estudio en el que resulta imposible manipular las variables o asignar aleatoriamente a los sujetos o las condiciones en torno a los mismos” (p. 16)

En cuanto al diseño de la investigación y el método que se ha de utilizar, se enmarca en el hipotético deductivo, pues, se trata de una investigación cuantitativa, para ello se sustentará lo aquí reflejado con lo definido por Echegoyen (1997) citado por Hernández (1998):

El procedimiento o camino que sigue el investigador para hacer de su actividad una práctica científica. El diseño hipotético deductivo tiene varios pasos esenciales: observación del fenómeno a estudiar, creación de una hipótesis para explicar dicho fenómeno, deducción de consecuencias o proposiciones más elementales que la propia hipótesis y verificación o comprobación de la verdad de los enunciados deducidos comparándolos con la experiencia. Este método obliga al

científico a combinar la reflexión racional (formación de hipótesis o deducción) con la observación de la realidad o momento empírico (la observación y verificación) (p. 117).

Población y Muestra

Población: El análisis del estudio realizado constituye un universo poblacional que abarca la Empresa Confecciones Rickard C.A, ubicada en la ciudad de San Cristóbal, en el Municipio San Cristóbal, sector La Concordia, en el Centro Comercial Mercado Metropolitano, Nivel 2, Local C-44 del Estado Táchira. Específicamente se trabajará de forma directa con el personal de los departamentos de Recursos Humanos, Administración y el de Departamento de contabilidad de la referida empresa.

Según Arias (2006), “define la población como la totalidad del fenómeno a estudiar donde las unidades de población poseen una característica común, la cual se estudia y se da origen a los datos de la investigación” (p. 323)

Igualmente Tamayo (2009) define la población como “la totalidad del fenómeno a estudiar donde las unidades de población poseen una característica común, la cual se estudia y da origen a los datos de la investigación” (p. 323)

En consecuencia, la población de estudio para la presente investigación estará conformada por todos los trabajadores de los departamentos antes mencionados que laboran en la Empresa Confecciones Rickard C.A; según información obtenida de la Gerencia de la Empresa. Al respecto Cerda (1991) define el universo poblacional como “la totalidad de elementos o fenómenos que conforman el ámbito de una investigación o en su defecto la población total de la cual se toma una muestra para realizar la investigación” (p. 300)

CUADRO N. 2

Distribución del Universo Poblacional del Personal que labora en la Empresa Confecciones Rickard C.A

EMPRESA	DEPARTAMENTO	DEPARTAMENTO	DEPARTAMENTO	
Confecciones	DE RR.HH.	DE ADMINISTRACIÓN	DE CONTABILIDAD	TOTAL
Rickard C.A				
Jefes de Depto.	1	1	1	3
Administradores	-	3	-	3
Contadores	-	-	3	3
Asistentes	2	2	2	6
Total	3	6	6	15

Fuente: Nómina del Personal de la Empresa Confecciones Rickard C.A. Departamento de RR.HH.

En la presente investigación, la población sujeta a estudio, estará conformada por los quince (15) trabajadores de la Empresa referida, los cuales representan el universo poblacional del presente estudio.

Muestra: en la escogencia de la muestra, se tomará en cuenta como criterio poblacional a los trabajadores que conforman los tres (3) departamentos anteriormente mencionados de la Empresa Confecciones Rickard C.A, que según Hernández (1998), “la muestra se refiere a una parte de la población o un subconjunto de elementos obtenidos con el fin de investigar las propiedades de la población en donde se procede” (p. 40).

En el caso de la presente investigación, el universo poblacional estará conformado solo por quince (15) trabajadores de los departamentos de Recursos Humanos, Administración y Contabilidad, de la mencionada Empresa, en tanto la muestra no será calculada debido a que la población es un número pequeño, ya que, “cuando la población es pequeña, se debe inducir un número mayor de elementos en la muestra, con la finalidad de disminuir el margen de error de los resultados” (Arias, 2006 p. 46)

Igualmente, Hurtado (2002) la define como: “una porción de la población que se toma para realizar el estudio, la cual se considera representativa” (p. 154). En tanto, conveniente es señalar que la presente investigación no realizará el cálculo de la muestra debido a que se trata de una población pequeña o finita lo que al respecto Brito (1992) define “como el conjunto de elementos, personas o cosas pertinentes a la investigación que se desea realizar” (p. 46)

Instrumentos y Técnica de Recolección de Datos

La técnica aplicable, para la recolección de datos del presente estudio será la encuesta, según Hurtado (2000) establece que es: “obtener información, a través, de preguntas formuladas a otras personas; consiste en el trabajo de campo del investigador” (p. 469)

Para el presente estudio se aplicaron dos técnicas de recolección de datos, la observación directa definida por Hernández, R y Otros (ob. Cit.) como... “El registro sistemático, válido, confiable del comportamiento o conducta manifiesta” (p. 257)

La primera técnica aplicada será el cuestionario considerada por Hernández, R y Otros (ob. Cit.) como... “El conjunto de ítems o preguntas respecto a una o más variables sujetas a medición” (p. 276)

Es por ello, que esta investigación seleccionará la técnica del cuestionario, ya que, por medio del mismo se procederá a recoger los datos importantes de las variables de estudio para su posterior análisis, explicación e interpretación objetiva; dicho cuestionario se encontrará diseñado y estructurado en dos (2) partes A y B.

En la parte A se encontrarán las variables sociodemográficas de la investigación, y en la parte B se encontrarán un total de treinta (30) ítems sujetos a la escala de medición tipo Likert, la cual consiste según Hernández,

R y Otros (ob. Cit.) como... “un conjunto de ítems presentados en forma de afirmaciones o juicios ante los cuales se mide la reacción de los sujetos” (p. 256). Las categorías de la escala tipo Likert son las siguientes:

- 1) Siempre (S)
- 2) Casi Siempre (CS)
- 3) Algunas Veces (AV)
- 4) Casi Nunca (CN)
- 5) Nunca (N)

La segunda técnica que se aplicará es la guía de observación no participativa, la cual constará igualmente de treinta (30) ítems, estructurada en preguntas y respuestas cerradas (SI y NO), la cual será aplicada a los trabajadores en el contexto laboral de la empresa Confecciones Rickard C.A, y permitirá observar directamente la realidad objeto de estudio para identificar y conocer las causas, características y cualidades de los contribuyentes especiales como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, así como las condiciones en que se desarrolla el fenómeno de investigación.

Validez y Confiabilidad

Validez: En la presente investigación, se realizará la validación de los instrumentos, a través, del juicio de expertos, haciendo entrega de un (1) ejemplar a cada Especialista que conozca la materia tributaria, objeto de investigación del presente trabajo especial de grado.

Conveniente es señalar lo que aporta Van, D. (1979) en cuanto a la validez, cuando señala que “un instrumento mide lo que pretende medir” (p. 341). En consecuencia, los expertos deberán validar el contenido de dichos instrumentos utilizando la siguiente escala: 1) Excelente (E); 2) Regular (R) y 3) Deficiente (D).

Seguidamente, los expertos determinarán la eficiencia, factibilidad, operatividad y claridad de términos en cuanto a su precisión, concreción y pertinencia de cada uno de los ítems relacionados con las variables de estudio planteadas. La validez, se calculará mediante la proporción de acuerdos que según Hernández, R y Otros (ob. Cit.) como... “los expertos señalarán estar en completo acuerdo con los instrumentos” (p. 263)

Confiabilidad: La confiabilidad de los instrumentos mediante la aplicación de la prueba piloto, al respecto Brito (1992) plantea que “consiste en poner a prueba los instrumentos a utilizar requiere mucha rigurosidad en casos de instrumentos no estandarizados, con el propósito de garantizar la confiabilidad de los instrumentos diseñados” (p. 51)

Hernández, R y Otros (ob. Cit.) establecen que “la confiabilidad de un instrumento de medición, se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce iguales resultados” (p. 235)

En esta investigación, el cálculo de la confiabilidad se realizará aplicando el método de Spliht-halves, el cual consiste en dividir el conjunto total de ítems y los resultados de ambas mitades, mediante la aplicación del Coeficiente de Correlación de Pearson, que medirá el nivel de consistencia y confiabilidad en las respuestas dadas a cada uno de los ítems.

Técnica de Análisis e Interpretación de Datos

Con la información recabada por los instrumentos, se procederá a realizar el diseño de cuadros tabulados de acuerdo a las frecuencias absolutas y porcentajes relativos. Para su posterior graficación en diagramas circulares e histogramas.

Tal como señala Arias (2006), para el análisis e interpretación de los datos se emplearán la Estadística Descriptiva y la Estadística Inferencial,

este autor define la primera como “conjunto de técnicas y medidas que permiten caracterizar y condensar los datos obtenidos” y la segunda como: “técnica que determina la posibilidad de generalizar los resultados de la muestra a la población” (p. 133).

Luego de la obtención de los resultados, analizados y graficados conllevará a las conclusiones y recomendaciones que se derivarán de la presente investigación.

Etapas del Proceso de Investigación

La presente investigación se considera las siguientes etapas como los pasos para desarrollar el proceso de investigación de campo con carácter descriptivo, estas son:

Etapas 1: Se Observó la realidad y eligió el área temática de investigación de acuerdo a las líneas de investigación, correspondientes a la Especialidad en Derecho Mercantil, Mención Tributos Empresariales.

Etapas 2: Se Determinó en forma clara y precisa el problema de investigación, plasmando en el Capítulo I las causas y consecuencias del mismo, elaborando las interrogantes pertinentes, estrechamente relacionadas con el objetivo general y los objetivos específicos de la investigación objeto de estudio.

Etapas 3: Se realizó la búsqueda y revisión de la doctrina, diversas fuentes de información relativas al área temática de la presente investigación para sustentar el Marco Teórico de Capítulo II, asimismo la búsqueda de antecedentes y bases legales en las cuales se fundamenta la presente investigación.

Etapas 4: Se Seleccionó de la Población y Muestra de Estudio para fundamentar el desarrollo del Marco Metodológico del Capítulo III, para la futura construcción de instrumentos para recolectar los datos, con su respectiva validez y confiabilidad de los mismos.

Etapas 5: Se aplicaron los instrumentos a la población de estudio, para realizar el análisis de los datos, a través de métodos estadísticos para obtener los resultados de la investigación. En consecuencia, se desarrollará la inferencia estadística de dichos resultados y así se obtendrá el contenido del Capítulo IV.

Etapas 6: Se Establecieron las conclusiones y recomendaciones, pertinentes a la investigación elaborada, tomadas en cuenta para el desarrollo del Capítulo V del presente trabajo especial de grado, en tal sentido se incluyeron los anexos que sustentan el trabajo de campo realizado y la sinopsis curricular de la autora, apegado a las pautas que establece el Manual UPEL (2012).

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO IV

LOS RESULTADOS

Presentación. Análisis e Interpretación de los Resultados.

Luego de aplicados los dos instrumentos se procedió a la tabulación de los datos de acuerdo a las tres categorías del cuestionario, que fue presentado a los trabajadores de la empresa Confecciones Rickard C.A. en San Cristóbal estado Táchira, así como también los datos suministrados por la Guía de Observación no participativa realizada por la investigadora, en la jornada diaria de labor de éstos trabajadores en periodos alternos.

El análisis cuantitativo y cualitativo de cada uno de los instrumentos: referentes a cada uno de los ítems y la representación gráfica de los resultados arrojados por los dos instrumentos, permitieron describir comparativamente los datos aportados por los empleados de la empresa Confecciones Rickard C.A. y lo observado en forma directa por la investigadora.

La información recopilada en la parte A del cuestionario en función de los datos demográficos de los empleados como son: tipo de Empresa donde labora, tiempo de servicio, cargo que desempeña, grado de instrucción. Se encuentran reflejados en el cuadro N° 3. A los que se les dará una explicación acorde con los datos obtenidos; en función de frecuencias y porcentajes, inherentes al cuadro en referencia y / o a la variable sociodemográfica que lo conforma.

Luego se hace la representación gráfica que generalmente para los aspectos sociodemográficos se representan con diagramas circulares.

CUADROS Y GRÁFICOS

Cuadro N° 3

Frecuencias y Porcentajes de las Características Personales de los empleados de la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira que representan la muestra de estudio.

CUESTIONARIO		
PARTE A		
VARIABLES SOCIODEMÓGRAFICAS		
TIPO DE EMPRESA	f	%
PÚBLICA	0	0
PRIVADA	1	100
TIEMPO DE SERVICIO		
DE 5 A 10 AÑOS	9	60,00
DE 11 A 15 AÑOS	3	20,00
DE 16 A 21 AÑOS	3	20,00
MÁS DE 22 AÑOS	0	0,00
CARGO QUE DESEMPEÑA		
JEFE DEPARTAMENTO	3	20,00
ADMINIST/CONTADOR	6	40,00
ASISTENTE	6	40,00
GRADO INSTRUCCIÓN		
POSTGRADO	3	20,00
UNIVERSITARIO	4	26,67
TSU	5	33,33
BACHILLER	3	20,00

En referencia a la variable tipo de empresa donde labora, el 100 % de quienes realizaron el cuestionario coincidieron en afirmar: que laboran en una empresa privada. (Ver gráfico N° 1)



Gráfico N° 1

Diagrama circular de los empleados que representan la muestra de estudio en referencia a la variable sociodemográfica tipo de empresa.

Concerniente a el tiempo de servicio; 60 % se encuentra en el intervalo de 5 a 10 años laborando en la empresa, 20 % está en el intervalo de 11 a 15 años de labor y en porcentaje similar del 20 % se encuentra el resto de los empleados pertenecientes a la muestra. (Ver gráfico N° 2).

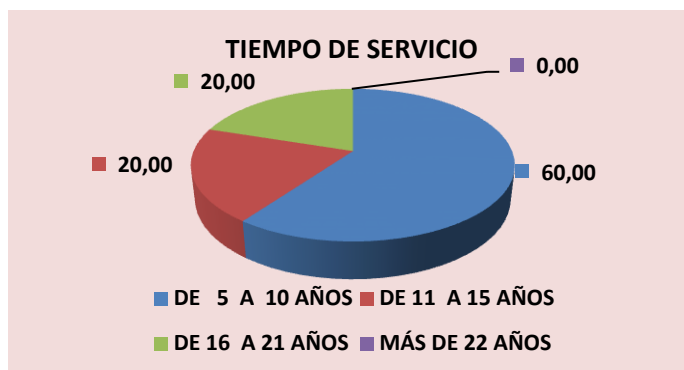


Gráfico N° 2

Diagrama circular de los empleados que representan la muestra de estudio en referencia a la variable sociodemográfica tiempo de servicio.

Relativo al cargo que desempeña: el 40 % se encuentra en la categoría de asistente, porcentajes similares del 40 % para los que ostentan el cargo de administrador o contador y un 20 % se encuentra en la categoría jefe de departamento. (Ver gráfico N° 3).

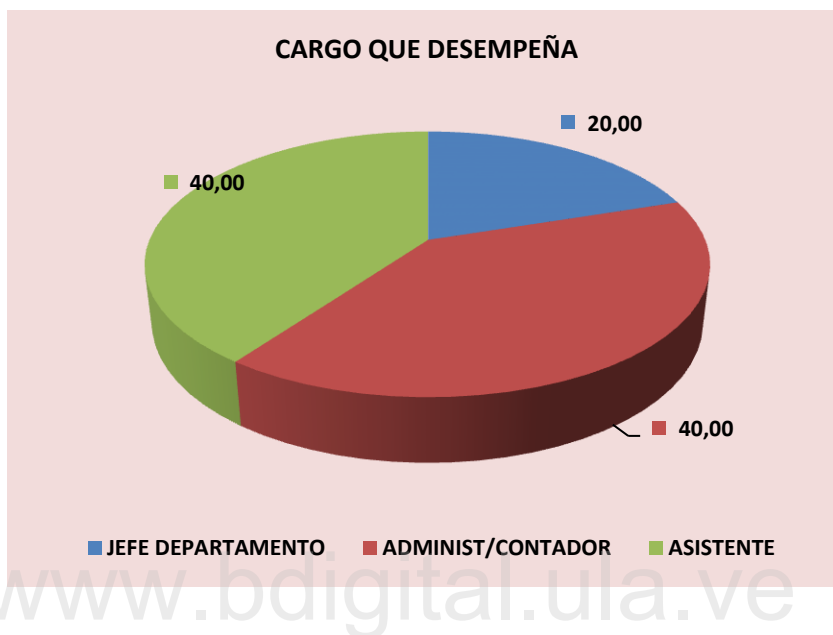


Gráfico N° 3

Diagrama circular de los empleados que representan la muestra de estudio en referencia a la variable sociodemográfica Cargo que desempeña.

En lo concerniente a la variable sociodemográfica grado de instrucción los empleados correspondientes a la muestra de estudio en el 33.33 % de los casos aseveran poseer el título de técnico superior universitario (TSU), 26.67 % afirman tener grado de instrucción universitaria, 20 % asegura ser únicamente bachiller y el 20 % restante asegura poseer título de cuarto nivel o postgrado. Lo que se puede verificar en el gráfico N° 4.

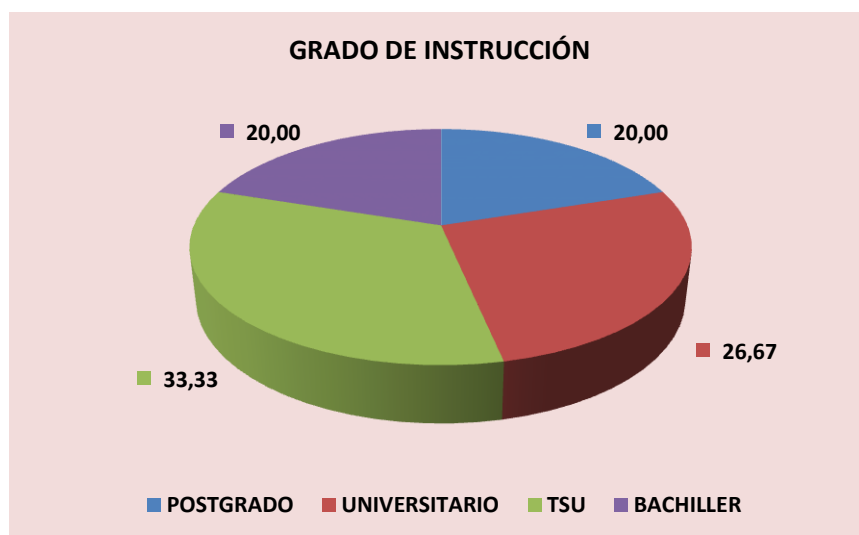


Gráfico N° 4

Diagrama circular de los empleados que representan la muestra de estudio en referencia a la variable sociodemográfica Grado de Instrucción.

Cuadro N° 4

Frecuencias y porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación de las respuestas dadas por los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio y basados en los indicadores Principios y Responsabilidad; de la Dimensión Doctrina Tributaria.

CUESTIONARIO							GUIA DE OBSERVACIÓN			
		SIEMPRE	ALGUNAS VEC.		CASI	NUNCA	SI		NO	
ítem	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
1	7	46,67	5	33,33	3	20,00	9	60,00	6	40,00
2	8	53,33	4	26,67	3	20,00	7	46,67	8	53,33
3	5	33,33	7	46,67	3	20,00	6	40,00	9	60,00
4	4	26,67	5	33,33	6	40,00	10	66,67	5	33,33

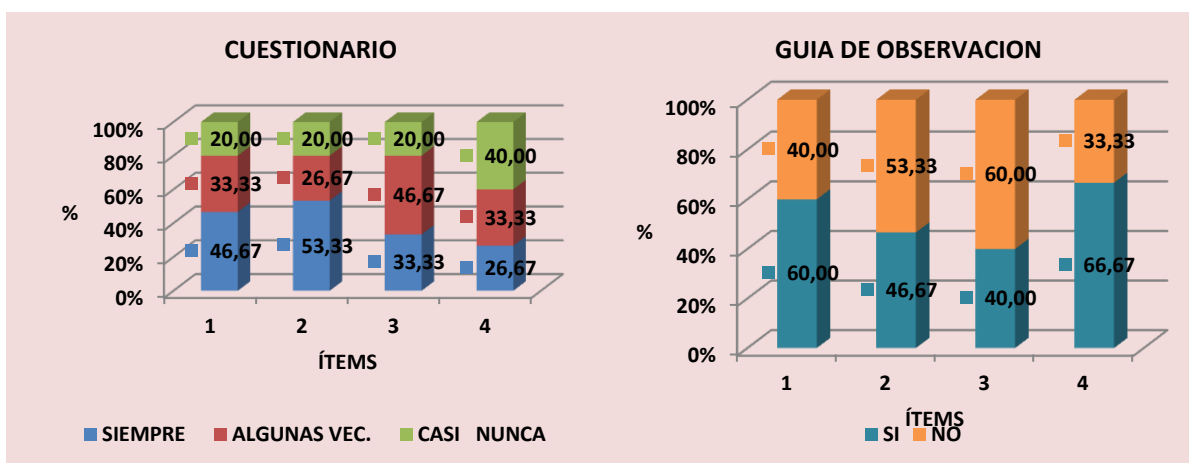


Gráfico N° 5

Histograma de los porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación de las respuestas dadas por los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio y basados en los indicadores Principios y Responsabilidad; de la Dimensión Doctrina Tributaria.

Cuadro N° 5

Frecuencias y porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación de las respuestas dadas por los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio y basados en los indicadores Sujetos Pasivos y Contribuyente Especial; de la Dimensión Definiciones del COT.

CUESTIONARIO							GUIA DE OBSERVACIÓN			
		SIEMPRE	ALGUNAS VEC.		CASI	NUNCA	SI		NO	
ítem	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
5	3	20,00	7	46,67	5	33,33	6	40,00	9	60,00
6	7	46,67	4	26,67	4	26,67	11	73,33	4	26,67
7	5	33,33	8	53,33	2	13,33	6	40,00	9	60,00
8	7	46,67	5	33,33	3	20,00	5	33,33	10	66,67

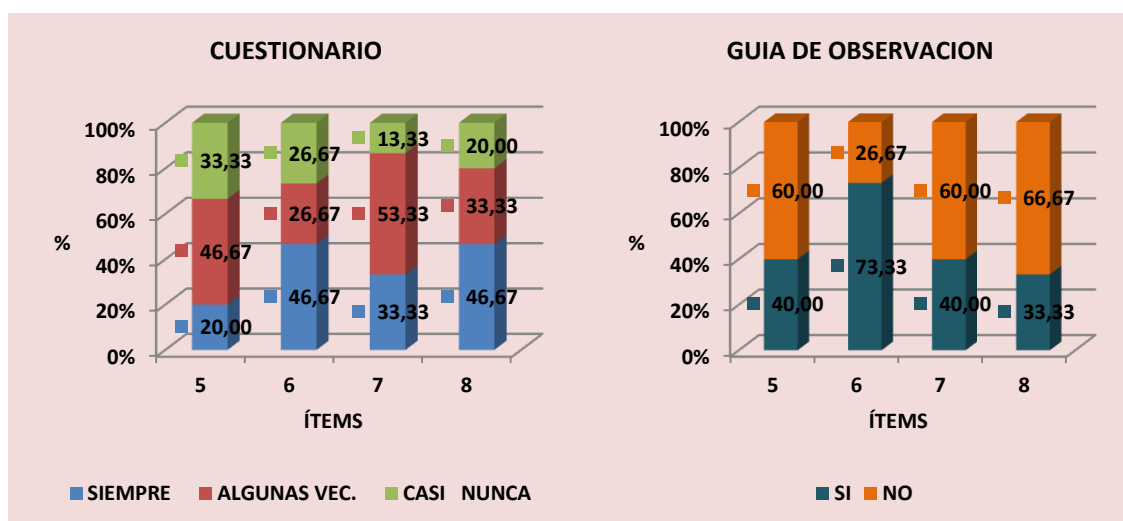


Gráfico N° 6

Histograma de los porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación de las respuestas dadas por los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio y basados en los indicadores Sujetos Pasivos y Contribuyente Especial; de la Dimensión Definiciones del COT.

Cuadro N° 6

Frecuencias y porcentajes de las respuestas al Cuestionario y Guía de Observación de los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio basados en los indicadores: Declarar y Omisión; de la Dimensión Definiciones del COT

CUESTIONARIO							GUIA DE OBSERVACIÓN			
ítem	SIEMPRE		ALGUNAS VEC.		CASI NUNCA		SI		NO	
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
9	5	33,33	8	53,33	2	13,33	4	26,67	11	73,33
10	4	26,67	4	26,67	7	46,67	6	40,00	9	60,00
11	4	26,67	7	46,67	4	26,67	9	60,00	6	40,00
12	6	40,00	9	60,00	0	0,00	7	46,67	8	53,33

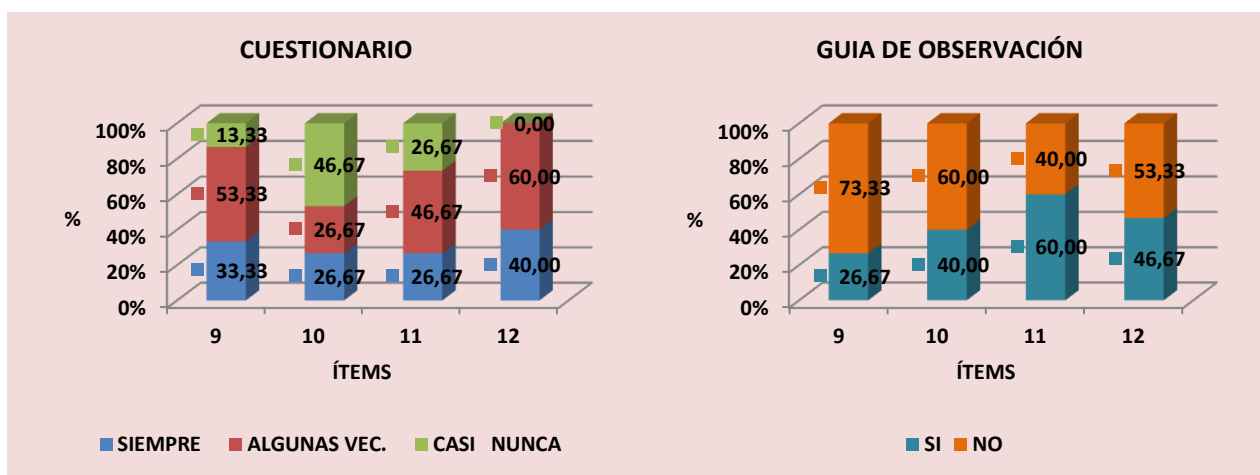


Gráfico N° 7

Histograma de los porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación de las respuestas dadas por los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio y basados en los indicadores Declarar y Omisión; de la Dimensión Definiciones del COT.

Cuadro N° 7

Frecuencias y porcentajes de las respuestas al Cuestionario y Guía de Observación por los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio basados en los indicadores: Retener, Pagar; de la Dimensión Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas) de la variable Dependiente Agentes de Retención del IVA (Confecciones Rickard C.A).

CUESTIONARIO							GUIA DE OBSERVACIÓN			
		SIEMPRE	ALGUNAS VEC.		CASI	NUNCA	SI		NO	
ítem	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
13	9	60,00	4	26,67	2	13,33	9	60,00	6	40,00
14	4	26,67	4	26,67	7	46,67	5	33,33	10	66,67
15	3	20,00	5	33,33	7	46,67	7	46,67	8	53,33
16	5	33,33	8	53,33	2	13,33	6	40,00	9	60,00

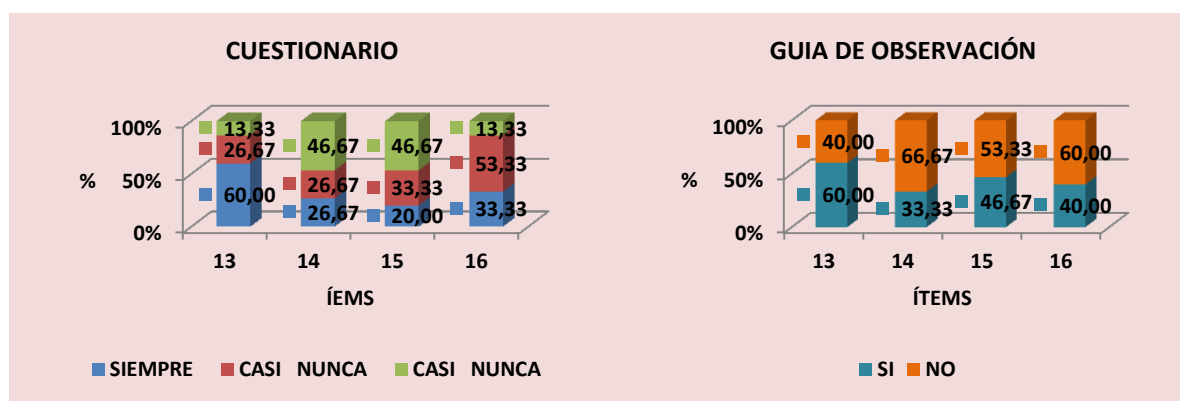


Gráfico 8

Histograma de los porcentajes del Cuestionario y Guía de Observación de las respuestas dadas por los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio basados en los indicadores: Retener, Pagar; de la Dimensión Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas) de la variable Dependiente Agentes de Retención del IVA (Confecciones Rickard C.A).

Cuadro N° 8

Frecuencias y porcentajes de las respuestas al Cuestionario y Guía de Observación por los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio basado en el indicador: Calificaciones de Contribuyentes de la Dimensión Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas) de la variable Dependiente Agentes de Retención del IVA (Confecciones Rickard C.A).

CUESTIONARIO							GUIA DE OBSERVACIÓN			
SIEMPRE			ALGUNAS VEC.		CASI NUNCA		SI		NO	
ítem	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
17	2	13,33	3	20,00	10	66,67	6	40,00	9	60,00
18	4	26,67	4	26,67	7	46,67	7	46,67	8	53,33
19	4	26,67	7	46,67	4	26,67	6	40,00	9	60,00
20	3	20,00	4	26,67	8	53,33	9	60,00	6	40,00

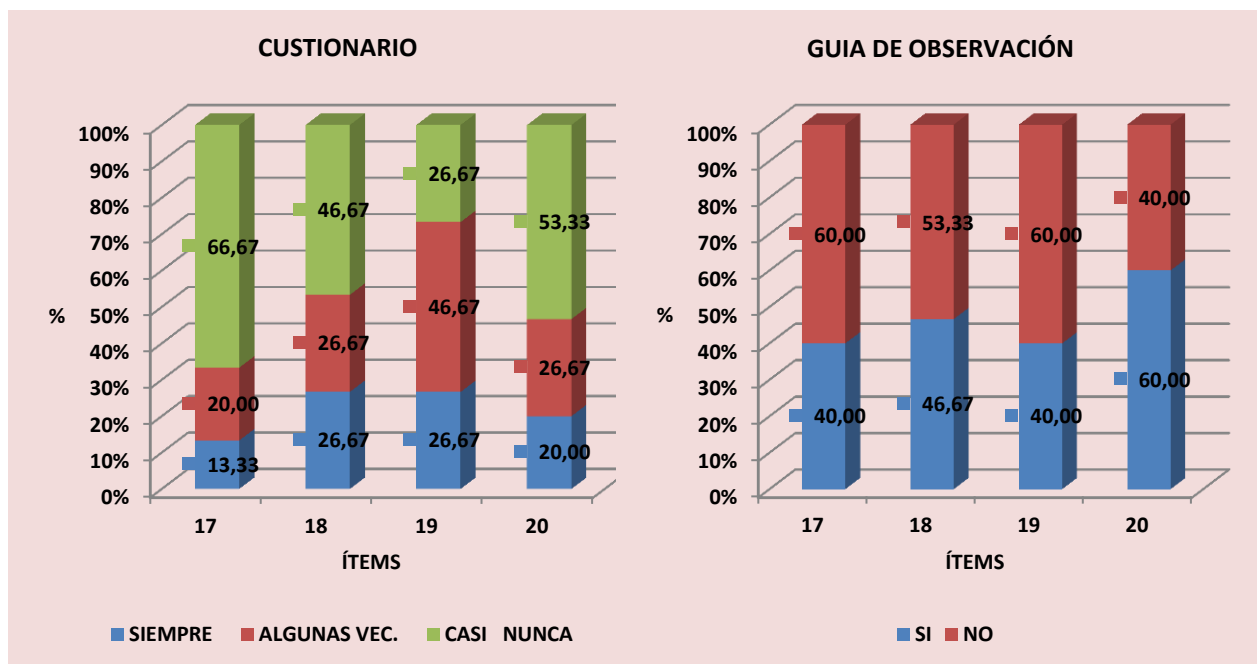


Grafico 9

Histograma de los porcentajes de las respuestas al Cuestionario y Guía de Observación por los empleados pertenecientes a la empresa Confecciones Rickard C.A. Ubicada en la Ciudad de San Cristóbal. Estado Táchira; que conforman la muestra de estudio basado en el indicador: Calificaciones de Contribuyentes de la Dimensión Deberes Formales (LIVA, RLIVA y Providencias Administrativas) de la variable Dependiente Agentes de Retención del IVA (Confecciones Rickard C.A).

Análisis del Cuestionario

Referente al ítem N° 1; donde el 46.67 % manifestó en sus respuestas dadas al cuestionario considerar siempre que el contribuyente especial cumple con los requisitos tributarios, 33.33 % asevera que solo algunas veces el contribuyente cumple con éstos requisitos, 20 % opina que nunca estos requisitos son cumplidos por los contribuyentes especiales.

Relativo al ítem N° 2; en donde el 53.33 % afirman que siempre los principios tributarios norman el comportamiento del contribuyente especial, 26.67 % hace constar que solo algunas veces los principios tributarios norman el comportamiento del contribuyente especial, 20 % asevera que casi nunca el comportamiento del contribuyente especial es normado por los principios tributarios.

Relativo al ítem N° 3; 46.67 % revelan que el rol del contribuyente especial cumple su responsabilidad apegado a la doctrina tributaria, 33.33 % lo considera siempre, 20 % afirma que el apego a la doctrina tributaria de parte del contribuyente especial lo hace cumplir con su responsabilidad.

En referencia al ítem N° 4; 40 % de quienes se les aplicó el cuestionario opinan casi nunca la doctrina tributaria interviene al rol del contribuyente especial en su responsabilidad tributaria; 33.33 % los empleados manifestaron algunas veces la doctrina tributaria coadyuva al rol del contribuyente especial en su responsabilidad tributaria, un 20 % asegura siempre la doctrina tributaria colabora con el rol del contribuyente especial en su responsabilidad tributaria.

Resultados del cuestionario infieren que el conocimiento de la Doctrina Tributaria y sus principios, norman el comportamiento del contribuyente especial al cumplir su responsabilidad apegado a la misma, con el fin de coadyuvar en su rol de contribuyente especial en aras de desempeñar su responsabilidad ante la Administración Tributaria.

Referido al ítem N° 5; 46.67 % de quienes contestaron el cuestionario opinan algunas veces el contribuyente especial conoce los tipos de sujeto pasivo, que establece el Código Orgánico Tributario (COT). 33.33 % considera que casi nunca los tipos de Sujeto Pasivo son conocidos por los contribuyentes especiales, únicamente el 20 % asegura que siempre los tipo

de sujetos pasivos que establece el Código Orgánico Tributario son conocidos por los contribuyentes especiales.

Respecto al ítem N° 6; 46.67 % de los que satisfacen la muestra siempre según las definiciones del Código Orgánico Tributario confunden al Sujeto Pasivo Especial con Responsables Solidarios o Terceros, en porcentajes similares del 26.67 % las opciones algunas veces o casi nunca son marcadas por quienes exteriorizaron sus respuestas en el cuestionario.

En relación al ítem N° 7; 53.33 % concluye que algunas veces la empresa posee claridad al desempeñar su rol como contribuyente especial en correspondencia con el Código Orgánico Tributario, 33.33 % en sus respuestas predomina la opción siempre, 13.33 % marca la opción casi nunca.

Asimismo el ítem N° 8; 46.67 % de los empleados certifica que siempre El Rol del Contribuyente Especial como obligado ante el Fisco Nacional, está tipificado en el Código Orgánico Tributario, 33.33 % esgrime que algunas veces está tipificado, 20 % considera que casi nunca está claro el Rol del Contribuyente Especial como obligado ante el Fisco Nacional. El Análisis de los datos del cuestionario permite relacionar los resultados con los tipos de Sujeto Pasivo que establece el Código Orgánico Tributario, según sus definiciones regularmente la empresa refleja claridad en el desempeño de su rol como contribuyente especial. Sin embargo, existe confusión de los sujetos pasivos definidos por el Código Orgánico Tributario, pues, se refleja poca claridad entre Contribuyente Especial y Responsables Solidarios o Terceros. En tanto, la empresa sugiere según los resultados que posee claridad cuando ejecuta el rol de contribuyente especial.

En lo que concierne al ítem N° 9; donde el 53.33 % asegura al señalar la opción algunas veces, que las declaraciones presentadas ante la Administración Tributaria son congruentes con lo establecido en el Código

Orgánico Tributario, 33.33 % se pronuncia por la elección siempre y 13.33 % se sitúan en la opción casi nunca.

Relativo al ítem N° 10; en el que 46.67 % escoge la opción casi nunca al manifestar el cumplimiento de los lapsos establecidos por la Administración Tributaria al presentar las declaraciones por el contribuyente especial, en porcentajes similares del 26.67 % las opciones: siempre y algunas veces son determinadas por los sujetos que conforman la muestra de estudio.

Asimismo el ítem N° 11; en donde 46.67 % de las respuestas dadas coinciden en la opción algunas veces; al establecimiento de consecuencias jurídicas en relación a la omisión del contribuyente especial con sus obligaciones tributarias establecidas en el Código Orgánico Tributario, 26.67 % en forma similar es el porcentaje de las respuestas dadas para las opciones siempre y casi nunca.

Respecto al ítem N° 12; el 60 % asegura que algunas veces el protocolo administrativo debe ser cumplido a cabalidad por parte del contribuyente especial para evitar omisiones de Ley, 40 % está de acuerdo que éste protocolo se debe cumplir siempre por parte del contribuyente especial. Los Resultados del cuestionario verifican un alto equilibrio en relación a las declaraciones presentadas ante la Administración Tributaria en correspondencia con el Código Orgánico Tributario; encontrándose el fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias en relación a los lapsos establecidos para presentar declaraciones. En consecuencia, lo referente a las omisiones de Ley estas se presentan adecuadas conforme a lo establecido en las normas tributarias. En referencia al protocolo administrativo arrojan resultados positivos al momento de evitar consecuencias jurídicas por omisiones de Ley.

En el ítem N° 13; 60 % de quienes contestaron el instrumento optaron por la opción siempre al referirse a las disposiciones técnico legales tributarias en

materia de impuesto al valor agregado, cuando se establecen diversas alícuotas en cuanto a la retención, 26.67 % señala la opción algunas veces y el 13.33 % establece que las diversas alícuotas de retención en materia de impuesto al valor agregado casi nunca son establecidas por las disposiciones técnico legales tributarias.

Al referirse al ítem N° 14; 46.67 % de quienes respondieron el cuestionario afirman casi nunca la empresa da fiel cumplimiento a las retenciones de impuesto al valor agregado como agente de retención, 26.67 % en forma simultanea corresponde a los porcentajes de las opciones algunas veces y siempre al fiel cumplimiento de parte de la empresa como agente de retención en referencia al impuesto del valor agregado.

Respecto al ítem N° 15; 46.67 % de los empleados pertenecientes a la muestra de estudio coinciden en señalar la opción casi nunca al referirse a las Leyes, reglamentos y providencias administrativas en materia de impuesto al Valor Agregado, presentan claridad para efectuar los pagos ante la Administración Tributaria, 33.33 % son de la opinión algunas veces y 20 % si es enfático en señalar la opción siempre.

En relación al ítem N° 16; 53.33 % afirma que algunas veces la empresa cumple de forma puntual y oportuna con los pagos a los que está obligada ante el Fisco Nacional, tal como lo establecen las Leyes, reglamentos y Providencias Administrativas en materia de Impuesto al Valor Agregado, 33.33 % manifiesta siempre cumplir de forma puntual y oportuna, 13.33 % expresa casi nunca cumplir de forma puntual y oportuna con los pagos a que está obligada ante el Fisco Nacional. Lo previamente relatado comprueba que en el cuestionario la empresa señaló aspectos mediana y altamente positivos en lo referente a las diversas alícuotas para la retención del Impuesto al Valor Agregado, según lo establecido en las disposiciones técnico legales. De igual forma manifiesta dar fiel cumplimiento a las

retenciones del Impuesto al Valor Agregado, por tanto, el pago de las mismas establecido en las leyes, reglamentos y providencias presenta amplia claridad para el contribuyente. Por consiguiente, la empresa honra puntual y oportunamente sus obligaciones tributarias.

Respecto al ítem N° 17; 66.67 % manifiestan casi nunca conocer las providencias emanadas de la Administración Tributaria para ser calificado contribuyente especial como agente de retención del impuesto al Valor Agregado, 20 % dice algunas veces conocer ésta providencia venida de la Administración Tributaria, 13.33 % certifica siempre conocer las providencias emanadas de la Administración Tributaria que conlleven a convertirlo en agente de retención del Impuesto del Valor Agregado.

Relativo al ítem N° 18; 46.67 % casi nunca al ser calificado como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, considera que la Administración Tributaria estimula la cultura tributaria en los contribuyentes especiales, 26.67 % respectivamente para las categorías siempre y algunas veces, donde sí se supone que ésta calificación de agente de retención estimula la cultura tributaria en los contribuyentes especiales.

De igual manera el ítem N° 19; en el 46.67 % de los casos aseveran algunas veces la finalidad de la calificación emanada por la Administración Tributaria al designarla como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado es entendido por la empresa, las opciones casi nunca y siempre presentan un porcentaje del 26.67 % en forma similar; al tratarse de la comprensión de parte de la empresa cuando son designadas por la Administración Tributaria como agente de retención.

En el ítem N° 20; 53.33 % de los casos pertenecientes al cuestionario certifican casi nunca la Administración Tributaria reconoce a través de la calificación su idoneidad como contribuyente especial en calidad de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, 26.67 % señala en su

respuesta algunas veces, 20 % asegura siempre es reconocido a través de la calificación su idoneidad como contribuyente especial en calidad de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por parte de la Administración Tributaria.

Finalmente, el cuestionario proyecta resultados significativamente no correspondientes con el conocimiento de las providencias emanadas de la Administración Tributaria para recibir la calificación de contribuyente especial en calidad de agente de retención. Así, en lo referente al estímulo de la cultura tributaria por parte del ente rector, se infiere que existe equilibrio positivo. En tal sentido, la empresa entiende a cabalidad la calificación que recibe como contribuyente especial. A su vez, existe reciprocidad en la importancia que tiene para la Administración Tributaria atribuir pertinentemente la calificación como contribuyente especial en calidad de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado.

www.bdigital.ula.ve

Análisis de la Guía de Observación

Ítem N° 1. Congruentemente la guía de observación efectuada por la investigadora certifica que en un 60 % de los casos observados al mismo ítem si se verifica que los contribuyentes especiales cumplen con los principios tributarios, dejando solo un 40 % de los casos observados en donde no se cumple con dichos principios.

Ítem N° 2. Incongruentemente la guía de observación en el 53.33 % de los casos a quienes se les aplicó el instrumento hace constar que para los empleados los principios tributarios no norman el comportamiento del contribuyente especial. Y un porcentaje de 46.67 % Están de acuerdo en que si se logra que el comportamiento sea normado por los principios tributarios del contribuyente especial.

Ítem N° 3. Inadecuadamente la guía de observación refleja en sus resultados que el 60 % de los contribuyentes especiales no cumplen con su responsabilidad apegados a la doctrina tributaria lo que desmerita su rol como contribuyente. No obstante un porcentaje del 40 % si concentran su opinión a que el rol del contribuyente especial cumple con su responsabilidad apegado a la doctrina tributaria.

Ítem N° 4. No obstante, la guía de observación presenta incongruencias con respecto a los resultados arrojados por el cuestionario, ya que, se infiere el incumplimiento con los principios tributarios en menor medida, pues débilmente la empresa se apega a la Doctrina Tributaria; con la finalidad de coadyuvar en su rol de contribuyente especial ante el ente rector.

Ítem N° 5. Observándose correspondencia con los datos arrojados por la guía de Observación en donde el 60 % de los empleados de la empresa no conoce los tipos de Sujeto pasivo que establece el Código Orgánico Tributario, escasamente son conocidos por el 40 % de los empleados que conforman la muestra de estudio.

Ítem N° 6. Lo que es revalidado al aplicar la Guía de Observación en donde la opción afirmativa del sí está representada por 73.33 % de los sujetos observados, donde 26.67 % de las observaciones se percatan que no se confunde al Sujeto Pasivo Especial con Responsables Solidarios o Terceros, según las definiciones del Código Orgánico Procesal.

Ítem N° 7. Observando que no existe concordancia con la guía de observación en donde refleja que un 60 % de quienes se les aplicó el instrumento no evidencia claridad cuando la empresa desempeña su rol como contribuyente especial , en el 40 % de las observaciones si se tiene convencimiento cuando la empresa desempeña éste rol.

Ítem N° 8. Incoherentemente la guía de observación refleja en sus resultados un 66.67 % para la opción no, 33.33 % esgrimen en sus respuestas la opción sí; al tratarse el rol de la empresa Confecciones Rickard C.A como contribuyente especial obligado ante el Fisco Nacional. La guía de Observación, le permite a la investigadora contrastar esta realidad, por cuanto, verifica que en efecto la empresa presenta deficiencias en la comprensión de los tipos de sujeto pasivo y medianamente puede ejecutar con satisfacción su rol como contribuyente especial del Impuesto al Valor Agregado.

Ítem N° 9. Observándose separación con la guía de observación en donde el 73.33% de los sujetos observados afirman que no existe congruencia en las declaraciones presentadas ante la Administración Tributaria con lo establecido en el Código Orgánico Tributario, 26.67 % afirman la existencia de relación entre las Declaraciones presentadas y lo exigido por el Código Orgánico Tributario.

Ítem N° 10. Existiendo concordancia con los resultados recogidos por la guía de observación cuando el 60 % de las observaciones conforman la opción no; el 40 % coincide con la opción del sí; al tratarse del cumplimiento por parte de la empresa de los lapsos establecidos por la Administración Tributaria para las declaraciones a ser presentadas por el contribuyente especial.

Ítem N° 11. Existiendo casi coherencia con lo observado al sí existir conocimiento de las consecuencias jurídicas establecidas en el Código Orgánico Tributario en relación a la omisión del contribuyente especial por parte de la empresa con sus obligaciones tributarias en un 60 %, únicamente en el 40 % de los casos observados la empresa no conoce las consecuencias jurídicas.

Ítem N° 12. La guía de observación refleja resultados opuestos, en donde 53.33 % de las observaciones señalan la opción no; al referirse al cumplimiento cabal del protocolo administrativo por parte del contribuyente especial que conlleven a omisiones de Ley, 46.67 % de las observaciones si cumplen el protocolo administrativo por parte del contribuyente especial, evitando así omisiones de Ley. En el análisis de la Guía de Observación se refleja que no existe congruencia en la presentación de las declaraciones ante la Administración Tributaria, pues, la empresa medianamente cumple con los lapsos establecidos para realizarlas. Asimismo, se evidencia que la empresa conoce las consecuencias jurídicas por omisiones de ley. A pesar de ese hecho, la investigadora constata mediante el instrumento el mediano incumplimiento del protocolo administrativo por parte de la empresa.

Ítem N° 13. De manera coherente la guía de observación señala en el 60% de los casos que las disposiciones técnico legales tributarias en materia de impuesto al valor agregado establecen diversas alícuotas en cuanto a la retención, 40 % señala la opción no.

Ítem N° 14. Contrastando con lo recabado por la guía de observación; en donde el 66.67 % de las investigaciones señalan no existe fiel cumplimiento a las retenciones de Impuesto al Valor Agregado por parte de la empresa cuando ésta actúa como agente de retención, 33.33 % afirman que si existe por parte de la empresa fiel cumplimiento a las retenciones de Impuesto al Valor Agregado cuando se desempeña como agente de retención.

Ítem N° 15. Razonadamente la guía de observación en el 53.33 % de los casos afirma que la empresa no comprende el contenido de las Leyes, reglamentos y providencias administrativas en materia de Impuesto de Valor Agregado para efectuar los pagos ante la Administración Tributaria, 46.67 % expresa si comprender el contenido de las Leyes, reglamentos y

providencias administrativas al efectuar los pagos ante la Administración Tributaria.

Ítem N° 16. La guía de observación discrepa de lo contestado al cuestionario porque en un alto porcentaje del 60 % coincide en afirmar que la empresa no cumple en forma puntual y oportuna con los pagos a los que está obligada ante el Fisco Nacional en materia de Impuesto al Valor Agregado, 40 % si afirma el cumplimiento de la empresa a los pagos en forma puntual y oportuna. En contraste con lo observado, la guía evidencia que el contribuyente conoce las diversas alícuotas tipificadas en las normas tributarias, sin embargo, el cumplimiento de sus obligaciones tributarias se ajusta débilmente a la Ley, por cuanto, los pagos ante el ente rector en muy pocas ocasiones lo ejecutan de forma certera. (Ver gráfico 8)

Ítem N° 17. Coherentemente la guía de observación realizada en los sujetos que conforman la muestra de estudio en un porcentaje del 60 % de sus observaciones asegura que no se conoce las providencias emanadas de la Administración Tributaria para que sean calificados como contribuyente especial como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado. 40 % de las observaciones si coinciden con el conocimiento de éstas providencias emanadas de la Administración Tributaria en aras de recibir ésta calificación.

Ítem N° 18. En forma análoga el instrumento de la guía de observación en porcentaje del 53.33 % reafirma que la empresa como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado no considera que la Administración Tributaria estimule la cultura tributaria en los contribuyentes especiales, 46.67 % concluyen que sí, la cultura tributaria en los contribuyentes especiales es estimulada por la Administración Tributaria.

Ítem N° 19. La guía de observación presenta valores del 60 % para lo opción no, es decir la empresa no comprende la finalidad de la calificación emanada por la Administración Tributaria al designarla como agente de

retención; 40 % de los sujetos observados si comprenden la finalidad de ésta calificación emanada por la Administración Tributaria.

Ítem N° 20. Particularmente la guía de observación en los empleados de Confecciones Rickard C. A muestra en el 60 % de los casos que la Administración Tributaria reconoce, a través de la calificación su idoneidad como contribuyente especial en calidad de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado. La guía de observación comprueba que existe una significativa incongruencia en lo referido al conocimiento que posee la empresa, de las providencias emanadas de la Administración Tributación para ser calificados como agente de retención, igualmente con lo relacionado al estímulo de la cultura tributaria, para entender a cabalidad dicha calificación que recibe como contribuyente especial. Más sin embargo es de hacer notar que existe un alto interés por parte de la empresa para que la Administración Tributaria reconozca si idoneidad como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado. (Ver gráfico 9).

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES.

En función del logro de los objetivos formulados en la presente investigación y de los resultados obtenidos por medio de los instrumentos de recolección de datos como fueron el cuestionario y la guía de observación no participativa, se prosigue a plantear las siguientes conclusiones:

En primer lugar la presente investigación culmina con una satisfacción completa de los objetivos planteados en el Capítulo I, ya que, de forma teórica la investigadora ha cubierto los aspectos generales formulados en cada objetivo específico, gracias a la doctrina existente el Capítulo II (Marco Teórico) que engloba el segundo objetivo específico al establecer las disposiciones técnico – legales relacionadas con las retenciones del Impuesto al Valor Agregado; y el tercer objetivo específico porque identifica las características de los contribuyentes especiales del IVA.

Basada en la doctrina se procede al análisis de los resultados, los cuales fueron obtenidos una vez realizada lo que se detalla en el Capítulo III (Marco Metodológico) el tipo de investigación y la técnica de análisis que fue la inferencia estadística de los datos.

En el análisis de los resultados se realizó un estudio socio – demográfico para lograr comprender mejor los objetos de estudio y determinar el conocimiento en la materia tributaria, basados en su grado de instrucción, grado de responsabilidad según el cargo que desempeña dentro de la

administración de la empresa y la antigüedad en la misma. Esto demostró que los empleados con mayor antigüedad y mayor preparación académica manejan mejor la materia tributaria, pero, no completa y satisfactoriamente para los intereses financieros de la empresa.

Por consiguiente, dando respuesta al objetivo general de la investigación, el cual consistía en analizar el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención del impuesto al valor agregado, se concluye que la empresa Confecciones Rickard C.A satisface mediana y débilmente, los principios y responsabilidades tributarias en el desempeño de su rol como contribuyente especial en calidad de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado según las concepciones doctrinarias.

De igual manera, se puede concluir que la empresa presenta cierta dificultad al momento de establecer la distinción de los tipo de sujeto pasivo en la relación jurídico tributaria, trayendo como consecuencia la confusión entre los Contribuyentes Especiales, Responsables Solidarios y/o Terceros. Sin embargo, se comprobó que Confecciones Rickard C.A realiza esfuerzos para satisfacer el rol adecuado como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado por recibir la calificación de contribuyente especial.

Los aspectos anteriormente señalados, llenan de esta forma la necesidad planteada en el primer objetivo específico al describir el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención, concluyendo con que la empresa objeto de estudio presenta dificultades por falta de comprensión del rol que debe desempeñar.

En relación a las declaraciones presentadas ante la Administración Tributaria se concluye que la Compañía Anónima objeto de estudio, se resistió a suministrar la debida información trayendo como consecuencia que, los resultados obtenidos de la aplicación de los instrumentos evidencian la no

correspondencia entre las opiniones emitidas por el personal administrativo - contable y lo observado directamente por la investigadora.

Asimismo, se puede concluir que el contribuyente especial objeto de esta investigación, conoce las diversas alícuotas tipificadas en las normas tributarias, no obstante, el cumplimiento de sus obligaciones tributarias se ajusta débilmente a la Ley, por cuanto, los pagos ante la Administración Tributaria en muy pocas ocasiones lo ejecutan de forma certera dentro de los lapsos establecidos.

En tal sentido, los criterios anteriormente establecidos evidencian el logro del cuarto objetivo específico al determinar el cumplimiento de los deberes formales en el IVA por parte de la empresa Confecciones Rickard C.A, concluyendo que dicho contribuyente especial medianamente cumple con los deberes formales por desconocimiento o falta de entendimiento de la norma tributaria.

Para finalizar, se logró completar el objetivo general de la investigación, ya que, en este proceso investigativo se analizó el rol de los contribuyentes especiales como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado; en donde las observaciones realizadas directamente por la investigadora detectaron deficiencias y desequilibrios notorios en lo referido al conocimiento que posee Confecciones Rickard C.A acerca de las providencias emanadas de la Administración Tributación para recibir la calificación de agente de retención. Es de hacer notar que existe un alto interés por parte de la empresa para que la Administración Tributaria estimule, incentive, promueva la cultura tributaria hacia la idoneidad como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado.

RECOMENDACIONES.

De acuerdo a las conclusiones anteriormente expuestas, es conveniente realizar las recomendaciones pertinentes a mejorar el rol del contribuyente especial como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado de la empresa Confecciones Rickard C.A.

Oportuno resulta recomendar el refuerzo de los principios tributarios establecidos en la Doctrina, dirigido a los Jefes y Personal Administrativo – Contable que labora en los departamentos de la empresa con el fin de enriquecer jurídicamente las responsabilidades que acarrea ser agente de retención.

Se recomienda a los Jefes de los Departamentos RRHH, Administrativo y Contable recibir asesorías jurídicas, para solicitar consultas respectivas ante la Administración Tributaria cubriendo las formalidades exigidas, con el propósito de disipar las dudas existentes en materia de contribuyentes especiales como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado.

Igualmente es factible recomendar al personal Administrativo – Contable de Confecciones Rickard C.A solicitar a expertos en materia tributaria charlas y mesas de trabajo para retroalimentar todo lo referente a las declaraciones, consecuencias jurídicas por omisiones y cumplimiento de los deberes formales (protocolo administrativo); con la finalidad de aclarar, disipar y precisar las dudas e inconsistencias que dicho personal presenta al realizar su trabajo.

En este orden de ideas, se recomienda a la Gerencia instruir al personal administrativo y contable de dicha empresa, en todo lo relacionado con los lapsos para el pago de las retenciones del Impuesto al Valor agregado en calidad de contribuyente especial, dando fiel cumplimiento a las leyes,

reglamentos y providencias administrativas, satisfaciendo oportunamente con sus obligaciones ante Fisco Nacional.

Por último se recomienda a la Administración Tributaria establecer con mayor claridad los criterios para calificar como contribuyentes especiales en calidad de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado a diversas empresas, para facilitar la comprensión y ejecución del rol que estos deben seguir a posteriori coadyuvando al fortalecimiento de la cultura tributaria por parte de los sujetos pasivos.

www.bdigital.ula.ve

REFERENCIAS

Acedo Payares, G. (1999). Régimen Tributario Municipal Venezolano. Editorial Jurídica Venezolana: Caracas.

Arellano, I. (2008). Programa de Auditoria Interna de Deberes Formales para el Impuesto al Valor Agregado. Universidad de los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales: Mérida, Venezuela.

Arias, F. (2006). El Proyecto de Investigación. 5ª. Ed. Editorial Episteme: Venezuela.

Asamblea Nacional de Venezuela. LEY QUE ESTABLECE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Gaceta Oficial No. 5.601 Extraordinario de fecha 30 de agosto de 2002.

Baptista, A. (1991). Bases Cuantitativas de la Economía Venezolana 1830-1989. Ediciones María di Mase: Caracas.

Bavaresco, A. (1994). Metodología de la Investigación. 2 da. Ed. Type: Book. Caracas Venezuela.

Brewer – Carías, A. (2000). Derecho Financiero y Finanzas Públicas. Madrid España.

Brito, J. (1992) Cómo Elaborar una Tesis. Ediciones Cendespoth. Caracas, Venezuela

Cabanellas, G. (2006). Diccionario Jurídico Elemental. Edit. Castellano Libros: Buenos Aires, Argentina.

Carrero, M. (2007). Efectos Financieros, Jurídicos y Administrativos de la Aplicación del Régimen del Impuesto al Valor Agregado sobre los Contribuyentes Especiales. Universidad de los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales: Mérida, Venezuela.

Castro, V. (2007). Seminario de Aspectos Legales en Materia de IVA. Caracas, Venezuela.

Cerda, H. (1991) Los Elementos de la Investigación. 1ª. Ed. Editorial el Búho: Caracas, Venezuela.

Código Orgánico Tributario. (2007) Gaceta Oficial N° 37.305. Edit. Corporación AGR, S.C. Caracas, Venezuela.

Contreras, F. (1969). Disposiciones Tributarias. Universidad de los Andes, Facultad de Derecho: Mérida.

Chacón, R. (2006). Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado por parte del Instituto de Transporte Masivo de Mérida (TROLMERIDA). Universidad de los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales: Mérida, Venezuela.

Evans, R. (1998). Introducción al Régimen Impositivo Municipal Venezolano. Mc. GrawHill: Caracas.

Fernández, O. (2000). Diccionario de Investigación Holística. Sypal: Caracas.

García, H. (1982). Temas de Derecho Tributario. Editorial Abeledo-Perrot: Buenos Aires.

Giuliani, C. y Navarrine, S. (1982). Impuesto a los Ingresos Brutos. Ediciones Depalma: Buenos Aires.

Giuliani, C. (1962). Derecho Financiero. Ediciones Depalma: Buenos Aires.

Hernández, R y Otros (1998). Metodología de Investigación. 1° Ed. McGraw – Hill: Caracas.

Hurtado, J. (2000). La Investigación Holística. Sypal: Caracas.

Jarach, D. (1957). Curso Superior de Derecho Tributario. Editorial Liceo Cima: Buenos Aires.

Kerlinger, F. (1979) Enfoque Conceptual de la Investigación del Comportamiento. Nueva Editorial Interamericana: México.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. (2009) Gaceta Oficial N° 39.147. Edit. La Piedra: Caracas, Venezuela.

Margaín, E. (2005). Determinación de la Obligación Tributaria. Banco Central de Venezuela. Biblioteca Ernesto Peltzer: Caracas

Márquez, R. (1998) Nuevos Rasgos del Sistema Tributario en Venezuela. Universidad Central de Venezuela. XII Jornadas de Derecho Tributario. Caracas.

Moya, E. (2006). Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario. 5ta. Edición. Edit. Mobilibros: Caracas, Venezuela.

Octavio, J. (1991). *Las garantías constitucionales ante la presión del conjunto de tributos que recaen sobre el sujeto contribuyente*. Revista de Derecho Tributario, N° 50, p. 33 - 37.

Parra, J. (1991). *La armonización tributaria en el marco del derecho tributario venezolano y la integración andina*. Revista de Derecho Tributario, 53, p. 19- 21.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. (1999) Decreto N° 206. Edit. Dobasan, C.A: Caracas, Venezuela.

Rivero, B. (2011) Léxico Tributario Integral. 1era. Edición. Edit. Horizonte: Barquisimeto, Edo. Lara.

Sainz de Bujanda, F. (1993). Lecciones de Derecho Financiero. Universidad Complutense: Madrid.

Tamayo, M. (2009) El Proceso de la Investigación Científica. 4 ta. Ed. Editorial Limusa. Bogotá: Colombia.

Travieso, A. y Romero, H. (1992). *Alcance constitucional de la autonomía rentística del municipio*. Revista de Derecho Tributario, N° 54, p. 70 - 74.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2012). Manual de Normas APA Para la Realización de Trabajos Especiales de Grado. Departamento de Investigación y Postgrado. Caracas, Venezuela

Van, D. (1979). Manual de Técnicas de Investigación Educacional. Paidós. Buenos Aires: Argentina.

Vielma, A. (2008). Efectos de la Retención del IVA en los Contribuyentes Especiales en Condiciones de Agentes y Sujetos de Retención. Universidad de los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Mérida, Venezuela.

Wagner, K. (2006). Principios Respecto a la Deuda Tributaria. Traducción disponible en: Revista Criterios Tributarios del Instituto de Estudios de las Finanzas Públicas Argentinas (INEFPA). Buenos Aires.

www.bdigital.ula.ve

ANEXOS

www.bdigital.ula.ve

ANEXO A

CUESTIONARIO

Dirigido a los Jefes y Personal Administrativo – Contable de los Departamentos de RRHH, de Administración y Contable de la Empresa Confecciones Rickard C.A.

Este cuestionario tiene como objetivo analizar el rol del contribuyente especial como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), y los datos obtenidos formarán parte del Trabajo Especial de Grado como requisito académico para optar al título de Especialista en Derecho Mercantil Mención Tributos Empresariales.

Instrucciones Generales:

- 1.- Lea cuidadosamente antes de responder.
- 2.- Marque con una equis (X), en la categoría que se ajuste a su opinión conveniente.
- 3.- Marque en cada ítem una sola categoría.
- 4.- Cada ítem presenta, la escala de medición tipo Likert en tres categorías de respuesta:
 - a) Siempre (S)
 - b) Algunas Veces (AV)
 - c) Casi Nunca (CN)

Gracias por su amable colaboración.

Atentamente,

Abg. Laury M. Superlano J.
Participante de la Especialidad en Derecho Mercantil.
Mención: Tributos Empresariales. ULA.

CUESTIONARIO

PARTE A

Variables sociodemográficas de investigación relacionadas con las características personales y laborales de los sujetos de estudio.

Empresa:

Pública: _____

Privada: _____

Tiempo de Servicio:

05 – 10 años: _____

11 – 15 años: _____

16 – 21 años: _____

Más de 22 años: _____

Cargo:

Jefe de Departamento: _____

Administrador/Contador: _____

Asistente Administrativo: _____

Grado de Instrucción:

Postgrado: _____

Universitario: _____

T.S.U: _____

Bachiller: _____

PARTE B

Cuestionario de opinión dirigido a la gerencia y departamento de administración de la empresa Confecciones Rickard C.A.

Marque con una equis (X) la categoría que corresponda a su opinión:

- a) Siempre (S)
- b) Algunas Veces (AV)
- c) Casi Nunca (CN)

Nº	ITEMS	S	AV	CN
1	Considera que el contribuyente especial cumple los principios tributarios.			
2	Los principios tributarios norman el comportamiento del contribuyente especial.			
3	Considera que el rol del contribuyente especial cumple su responsabilidad apegado a la doctrina tributaria.			
4	La doctrina tributaria coadyuva al rol del contribuyente especial en su responsabilidad tributaria.			
5	Conoce el contribuyente especial los tipos de sujeto pasivo, que establece el Código Orgánico Tributario.			
6	Se confunde al Sujeto Pasivo Especial con Responsables Solidarios o Terceros según las definiciones del Código Orgánico Tributario.			
7	La Empresa posee claridad cuando desempeña su rol como contribuyente especial en correspondencia con el Código Orgánico Tributario.			
8	EL rol del Contribuyente Especial como obligado ante el Fisco Nacional está tipificado en el Código Orgánico Tributario.			
9	Las Declaraciones presentadas ante la Administración Tributaria son congruentes con lo establecido en el Código Orgánico Tributario.			
10	Se cumplen los lapsos que establece la Administración Tributaria para las declaraciones presentadas por el contribuyente especial.			
11	El Código Orgánico Tributario establece consecuencias jurídicas en relación a la omisión del contribuyente especial con sus obligaciones			

	tributarias.			
12	El protocolo administrativo debe ser cumplido a cabalidad por parte del contribuyente especial para evitar omisiones de ley.			
Nº	ITEMS	S	AV	CN
13	Las disposiciones técnico legales tributarias en materia de Impuesto al Valor Agregado establecen diversas alícuotas en cuanto a la retención.			
14	La empresa da fiel cumplimiento a las retenciones de Impuesto al Valor Agregado como agente de retención.			
15	Las leyes, reglamentos y providencias administrativas en materia de Impuesto al Valor Agregado presentan claridad para efectuar los pagos ante la Administración Tributaria.			
16	Cumple la empresa de forma puntual y oportunamente con los pagos a los que está obligada ante el Fisco Nacional tal como lo establecen las leyes, reglamentos y providencias administrativas en materia de Impuesto al Valor Agregado.			
17	Conoce las providencias emanadas de la Administración Tributaria para ser calificado contribuyente especial como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado.			
18	AL ser calificado como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, considera que la Administración Tributaria estimula la cultura tributaria en los contribuyentes especiales.			
19	La empresa comprende la finalidad de la calificación emanada por la Administración Tributaria al designarla como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado.			
20	La Administración Tributaria reconoce a través de la calificación su idoneidad como contribuyente especial en calidad de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado.			

ANEXO B

GUÍA DE OBSERVACIÓN NO PARTICIPATIVA

Aplicada a los Departamentos de RRHH, de Administración y Contable de la Empresa Confecciones Rickard C.A.

Esta guía de observación no participativa pretende registrar la actuación de la empresa en relación al rol de contribuyente especial como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Dicha información registrada será usada solo con fines de investigación y confidencialidad, aplicada por la investigadora personalmente.

Empresa: Confecciones Rickard C.A

Fecha: 06/11/2014. Hora: 4:00 pm.

Lugar: Instalaciones de Empresa Rickard C.A. San Cristóbal, Estado Táchira.

GUÍA DE OBSERVACIÓN NO PARTICIPATIVA

Instrucciones:

Lea detenidamente cada observación y registre la opción indicada con una equis (X). SI – NO.

N°	OBSERVACIONES	SI	NO
1	Se observa el cumplimiento de los principios tributarios por parte del contribuyente especial.		
2	La empresa cumple con los principios tributarios que norman el comportamiento del contribuyente especial.		
3	El rol del contribuyente especial cumple con su responsabilidad apegado a la doctrina tributaria.		
4	La doctrina tributaria coadyuva al rol del contribuyente especial en su responsabilidad tributaria.		
5	Confecciones Rickard C.A conoce los tipos de sujeto pasivo, que establece el Código Orgánico Tributario.		
6	Se confunde al Sujeto Pasivo Especial con Responsables Solidarios o Terceros según las definiciones del Código Orgánico Tributario.		
7	Se evidencia claridad cuando la empresa desempeña su rol como contribuyente especial en correspondencia con el Código Orgánico Tributario.		
8	EL rol de Confecciones Rickard C.A como contribuyente especial obligado ante el Fisco Nacional está tipificado en el Código Orgánico Tributario.		
9	Existe congruencia en las Declaraciones presentadas ante la Administración Tributaria con lo establecido en el Código Orgánico Tributario.		
10	La empresa cumple con los lapsos que establece la Administración Tributaria para las declaraciones presentadas por el contribuyente especial.		

N°	OBSERVACIONES	SI	NO
11	La empresa conoce las consecuencias jurídicas establecidas en el Código Orgánico Tributario en relación a la omisión del contribuyente especial con sus obligaciones tributarias.		
12	Se observa el cabal cumplimiento del protocolo administrativo por parte del contribuyente especial para evitar omisiones de ley.		
13	Las disposiciones técnico legales tributarias en materia de Impuesto al Valor Agregado establecen diversas alícuotas en cuanto a la retención.		
14	La empresa da fiel cumplimiento a las retenciones de Impuesto al Valor Agregado como agente de retención.		
15	Comprende la empresa el contenido de las leyes, reglamentos y providencias administrativas en materia de Impuesto al Valor Agregado para efectuar los pagos ante la Administración Tributaria.		
16	Cumple la empresa de forma puntual y oportunamente con los pagos a los que está obligada ante el Fisco Nacional en materia de Impuesto al Valor Agregado.		
17	Conoce las providencias emanadas de la Administración Tributaria para ser calificado contribuyente especial como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado		
18	La empresa como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, considera que la Administración Tributaria estimula la cultura tributaria en los contribuyentes especiales.		
19	La empresa comprende la finalidad de la calificación emanada por la Administración Tributaria al designarla como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado.		
20	Confecciones Rickard C.A, considera importante que la Administración Tributaria reconozca, a través, de la calificación su idoneidad como contribuyente especial en calidad de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado.		

ANEXO C

INSTRUMENTO

Validación del Cuestionario y la Guía de Observación

CRITERIOS	Excelente	Bueno	Regular	Cambiar
Presentación de los Instrumentos.				
Claridad y Redacción de los Ítems.				
Pertinencia y Redacción del Contenido.				
Factibilidad de Aplicación.				

Validado Por: _____

C.I: _____

Profesión: _____

Grado Académico: _____

Lugar de Trabajo: _____

Firma: _____

OBSERVACIONES:

EVALUACIÓN DEL EXPERTO DE LOS INSTRUMENTOS

Por favor seleccionar el Criterio que como experto considere pertinente

1.- Excelente (E): Cuando considere que el ítem u observación se revisten de buena redacción y su formulación es adecuada.

2.- Regular (R): Cuando considere que el ítem u observación deben ser modificados.

3.- Deficiente (D): Cuando considere que el ítem u observación deben ser eliminados.

ITEM	CUESTIONARIO	OBSERVACIÓN	GUÍA DE OBSERVACIÓN
1		1	
2		2	
3		3	
4		4	
5		5	
6		6	
7		7	
8		8	
9		9	
10		10	
11		11	
12		12	
13		13	
14		14	
15		15	
16		16	
17		17	
18		18	
19		19	
20		20	

OBSERVACIONES:

ANEXO D

Validez del Instrumento

ITEMS	JUEZ 1	JUEZ 2	JUEZ 3	TOTAL	P	%
1	3	3	3	3/3	1	0,01
2	3	3	3	3/3	1	0,01
3	3	3	3	3/3	1	0,01
4	3	3	2	2/3	0,7	0,007
5	3	3	3	3/3	1	0,01
6	3	3	3	3/3	1	0,01
7	3	3	3	3/3	1	0,01
8	3	3	3	3/3	1	0,01
9	3	3	3	3/3	1	0,01
10	3	3	3	3/3	1	0,01
11	2	3	3	2/3	0,7	0,007
12	3	3	3	2/3	0,7	0,007
13	3	3	3	3/3	1	0,01
14	3	3	3	3/3	1	0,01
15	3	3	3	3/3	1	0,01
16	3	3	3	3/3	1	0,01
17	3	3	3	3/3	1	0,01
18	3	3	3	3/3	1	0,01
19	3	3	3	3/3	1	0,01
20	3	3	3	3/3	1	0,01
					19,1	0,955

Dónde: $CPA_c = CPA - P_e$ / CPA_c = Coeficiente de Proporción de Acuerdos de Contenidos. $\sum P_{\text{ítem}}$ = Sumatoria de Probabilidad del ítem, $N^{\circ}_{\text{ítem}}$ = Numero de ítems

P_e = Probabilidad de error = $(1 - J)^j$ P_e = Probabilidad de error = $(1 - J)^j = (1/3)^3 = 0.04$

$$\sum P_{\text{ítem}} \quad 19.1$$

$$CPA = \frac{\sum P_{\text{ítem}}}{N^{\circ}_{\text{ítem}}} = \frac{19.1}{20} = 0.955$$

$$N^{\circ}_{\text{ítem}} \quad 20$$

CPA= 0.955-0.04= 0.915 validez de Contenido excelente y altamente Significativa.

ANEXO E

Confiabilidad del Instrumento

Item\Suj	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Σx_i	$\bar{X}_i$	ΣSi^2
1	1	2	2	1	2	1	1	1	1	1	13	1,30	0,23
2	2	2	1	1	2	2	1	1	1	1	14	1,40	0,27
3	1	2	1	1	2	3	1	1	1	1	14	1,40	0,49
4	2	2	2	1	2	2	1	3	1	1	17	1,70	0,46
5	2	2	2	1	2	3	3	2	1	2	19	2,11	0,36
6	2	2	2	1	3	3	3	3	3	2	24	2,40	0,49
7	1	2	2	1	1	2	3	1	3	1	17	1,70	0,68
8	2	2	2	1	2	2	3	2	1	1	16	1,78	0,44
9	3	2	2	1	1	3	3	1	3	2	21	2,10	0,77
10	1	1	3	2	1	2	2	3	3	1	19	1,90	0,77
11	3	1	2	2	2	1	2	3	3	1	20	2,00	0,67
12	2	1	2	3	2	1	2	2	1	1	16	1,78	0,44
13	2	2	2	3	3	1	1	1	3	2	20	2,00	0,67
14	1	1	2	3	3	1	1	1	1	1	15	1,50	0,72
15	1	1	2	3	1	1	1	1	3	1	15	1,50	0,72
16	2	2	1	3	3	3	3	1	1	2	21	2,10	0,77
17	2	2	1	1	2	2	2	2	3	3	20	2,00	0,44
18	1	3	3	3	1	1	1	1	1	3	18	1,80	1,07
19	2	3	3	1	3	1	2	2	3	3	18	2,25	0,79
20	2	3	2	3	3	1	3	3	1	3	24	2,40	0,71
T	35	38	39	36	39	35	37	35	37	30	361	37,12	6,99

ΣSi^2 = Sumatoria de la varianza de los ítems; α = Alfa de Conbrach.

X_i = Media de los ítems.

ΣX_i = Sumatoria de la media de los ítems.

K = Numero de ítems.

St^2 = Varianza total de los instrumentos.

$$\alpha = \frac{K}{K-1} \left(1 - \frac{\Sigma Si^2}{St^2} \right) \quad \alpha = \frac{20}{19} \times \left(1 - \frac{6.99}{37.12} \right)$$

$\alpha = 0.854$ alta confiabilidad