



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
NÚCLEO UNIVERSITARIO “RAFAEL RANGEL”
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

www.bdigital.ula.ve

**CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS
EMPRESAS DEL RAMO FERRETERO MUNICIPIO ESCUQUE ESTADO
TRUJILLO**

Autora

Lcda. Briceño Zulay

Tutora

Dra. Briceño Meggy

Trujillo, Noviembre, 2016

C.C. Reconocimiento



**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
MINISTERIO DEL PODER POPULAR DE EDUCACIÓN SUPERIOR
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
POSTGRADO DERECHO MERCANTIL OPCIÓN TRIBUTOS
EMPRESARIALES**

**CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS
EMPRESAS DEL RAMO FERRETERO MUNICIPIO ESCUQUE ESTADO
TRUJILLO**

(Trabajo Especial de Grado presentado como requisito para optar al
Título de Especialista en Derecho Mercantil, mención
“Tributos Empresariales”)

www.bdigital.ula.ve

Autora

Lcda. Briceño Zulay

Tutora

Dra. Briceño Meggy

Trujillo, Noviembre 2016

ÍNDICE GENERAL

	Pp.
ACEPTACIÓN DEL TUTOR	iii
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTO	v
ÍNDICE GENERAL	vii
INDICE DE CUADROS	viii
ÍNDICE DE GRÁFICOS	ix
ÍNDICE DE ANEXOS	x
RESUMEN	xi
INTRODUCCIÓN	12
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	13
Objetivos de la Investigación	18
Justificación de la investigación	18
Delimitación de la Investigación	20
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación	22
Bases Teóricas	25
Bases Legales	55
Operacionalización de Variables	64
CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación	65
Diseño de la Investigación	65
Población y Muestra	66
Técnica de Recolección de Información	67
Confiabilidad	68
Validez	71
CAPÍTULO IV	
ANÁLISIS DE RESULTADOS	
Análisis e interpretación de los Resultados	73
Primera dimensión	73
Segunda dimensión	75
Tercera dimensión	77

CAPITULO V	
CONCLSUIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones	79
Recomendaciones	81
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	83
ANEXOS	85

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE CUADROS

No.		Pp.
01	Deberes Formales en el Código Orgánico Tributario	58
02	Deberes Formales en la Ley del IVA y en su Reglamento	60
03	Deberes Formales	63
04	Operacionalización de Variables	64
05	Baremo de Interpretación	70
06	Resultados Obtenidos. Deberes Formales	73
07	Resultados Obtenidos. Procedimientos de Fiscalización	75
08	Resultados Obtenidos. Tiempos de Pago	77

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE GRÁFICOS

No.		Pp.
01	Resultados Obtenidos. Deberes Formales	74
02	Resultados Obtenidos. Procedimientos de Fiscalización	75
03	Resultados Obtenidos. Tiempos de Pago	77

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE ANEXOS

No.		Pp.
A	Listado de las empresas ferreteras registradas en el municipio Escuque estado Trujillo	
B	Solicitud de Validación del Instrumento de Recolección de Datos	
C	Constancia de Validación del instrumento de Recolección de Datos	
D	Instrumento de Recolección de Datos	

www.bdigital.ula.ve

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

x

C.C. Reconocimiento

MINISTERIO DEL PODER POPULAR DE EDUCACIÓN SUPERIOR
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
**CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS
EMPRESAS DEL RAMO FERRETERO MUNICIPIO ESCUQUE ESTADO
TRUJILLO**

Autora

Lcda. Briceño Zulay

Tutora

Dra. Briceño Meggy

RESUMEN

La presente investigación titulada cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado en las empresas del ramo ferretero municipio Escuque estado Trujillo tuvo como objetivo analizar la eficacia del cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque del estado Trujillo, para fortalecer el ingreso de dicho impuesto. El trabajo realizado responde al paradigma cuantitativo, pues éste permite conocer las opiniones de los encuestados a través de un cuestionario, es una investigación de diseño de campo de tipo descriptivo. La población estuvo conformada por 05 (cinco) empresas. En la investigación se utilizaron las técnicas de análisis documental, la observación no estructurada y el cuestionario como instrumento. El análisis de los datos se realizó a través de un baremo diseñado por la investigadora, mediante el uso de gráficas donde estuvieron presentes cada uno de los ítems constitutivos de las mismas; se analizaron los datos relacionados a los 17 ítems que conforman el instrumento utilizado. Obteniéndose como resultado que en las empresas en estudio el cumplimiento de los deberes formales del IVA es deficiente. De igual forma, los procedimientos de fiscalización no se llevan a cabo de manera idónea y los tiempos de pago se cumplen medianamente. Significando que están en la categoría de algunas veces cumplen con los aspectos en estudio. Por lo tanto, no hay eficiencia en el cumplimiento de los deberes formales del IVA y no se fortalece dicho impuesto.

Palabras claves: Impuesto al valor agregado, tributaria, Tributos, fiscalización.

INTRODUCCIÓN

Los estudios del Control Fiscal han venido cobrando una gran importancia simultáneamente con el avance de la administración financiera, abarcan un campo tan amplio en el control de la actividad estatal en general, y en particular el control fiscal, está presente en el ordenamiento de los Estados, donde la sostenibilidad de las finanzas públicas, posee más consenso en todos los países, es elemento esencial para el desarrollo económico y social. Pero en situaciones como la venezolana parece más fácil decirlo que hacerlo, reducir un agudo desequilibrio fiscal, como el que persiste hasta ahora en Venezuela, no sólo requiere decisión política, sino instrumentos eficaces, que garanticen una senda segura de eliminación de las perturbaciones.

En el resto del mundo es cada vez más frecuente el diseño y puesta en marcha de reglas fiscales claras para imponer límites al déficit, al gasto y a la deuda pública y que, además, tengan bien definidas las instancias de decisión responsables y transparentes. Desde el punto de vista orgánico y funcional, el control fiscal, no se confunde con los actos y operaciones de naturaleza fiscal como el manejo de fondos o bienes del Estado, su conservación, inversión y control interno, sujetos a su escrutinio. Los actos de control fiscal independientemente de que refrenden o glosen una cuenta, partida o movimiento fiscal, tiene una entidad propia y carecen de subrogados dentro o fuera de la administración pública.

Ahora bien, conforme a la ley, el Control Fiscal es un conjunto de órganos, estructuras, recursos y procesos que integrados bajo la rectoría de la Contraloría General de la República que interactúan coordinadamente, a fin de lograr la unidad de dirección de los sistemas y procedimientos de control. Obviamente que dentro de este gran sistema se encuentran ubicadas las Contralorías Generales de Estado y las Contralorías Municipales, las cuales adquieren, a partir de la entrada en vigencia de la

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en el año de 1999, rango superior constitucional.

No obstante, los obligados tributarios, ya sean de deberes formales o materiales, pueden asumir dos comportamientos, el de cumplimiento y el de incumplimiento total o parcial, este marco establece que la Administración Tributaria, en su labor de intermediación, debe cumplir con cuatro cometidos claves: crear la infraestructura de servicios necesaria para concretar la contribución; detectar, reprimir y regularizar los comportamientos que se alejen de la norma, por la experiencia práctica y el contacto directo con los obligados; retroalimentar la norma en aquellos aspectos que se alejen del ideal descrito, sin violar el principio de confidencialidad y, suministrar información relevante para la toma de decisiones económicas y sociales.

Dentro de este conjunto de acciones, las actuaciones de control fiscal juegan un papel crucial, ya que representan un subsistema de procedimientos, técnicas, acciones, estructuras organizativas y recursos que se aplican dentro de la Administración Tributaria, vinculadas en esencia, a la comprobación del cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales de contribuyentes y otros obligados que contribuyen a la consecución de los fines de la política tributaria.

La presente investigación se estructurada por los siguientes capítulos: En el primer capítulo se hace referencia al planteamiento del problema donde se toma en consideración la problemática existente que generó la formulación y sistematización del problema, incluyéndose los objetivos generales, específicos, la justificación y la delimitación.

El segundo capítulo, contiene el marco referencial, es allí donde se presentaron algunas investigaciones referidas a las variables en estudio como antecedentes; de igual manera, las bases teóricas están fundamentadas en aportes conceptuales. En el capítulo III, el marco metodológico, sugiere la metodología adoptada en la investigación fundamentada en un tipo de investigación descriptiva. Además, se presenta

el diseño que orienta el estudio, la población y la muestra a la cual se le aplica los instrumentos que sirven para medir las variables, como también la validez, confiabilidad y el procedimiento de la investigación a seguir. En el cuarto capítulo, se aborda el análisis y discusión de los resultados. Finalmente, en el Capítulo V, se destacan las conclusiones y recomendaciones.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

La vida económica de Venezuela en sus comienzos se debía a la exportación de café y cacao, razón por la cual era un país eminentemente agrícola, obteniendo sus ingresos de estos dos rubros. No obstante, a partir de la época colonial la industria petrolera en Venezuela fue creciendo y se fortaleció hasta llegar al punto en que se nacionalizaron todos los activos de las empresas petroleras en 1976, momento en que se inicia la explotación formal del petróleo. Es por ello, que actualmente la principal actividad económica de Venezuela la constituye la explotación y refinación de petróleo para la exportación y consumo interno. En este sentido, la fuente de ingreso de la sociedad venezolana la compone la ganancia petrolera.

Sin embargo, el aumento de la inversión (gasto) que el Estado hace en función del bienestar de la población (gasto público), la acumulación de la deuda del Estado, poca percepción de impuestos, ya sea por mala política o por evasión de los mismos hizo que el Estado buscara nuevas forma de forjar ingresos. Es decir, se enfocó en colocar en la palestra un sistema que contribuyera de manera efectiva al fortalecimiento y consolidación de un ingreso que no fuera petrolero. En este sentido, es el Estado quien impone el sistema tributario para contribuir colectivamente en el gasto público. Por ello, el 10 de agosto de 1994 se crea el Servicio Nacional de Administración Tributaria (SENAT), mediante Decreto N° 310, al pasar el tiempo fue evolucionando y actualmente se conoce como Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Así, los impuestos se convirtieron en uno de los elementos que utiliza el Estado para obtener ingresos, debiendo éste ser invertido para beneficio de los ciudadanos y ciudadanas. Éstos deben ser utilizados para el

aprovechamiento y desarrollo de los países, pues para el progreso y avance de una nación se requiere de muchos factores que coadyuven y no de uno sólo como es el caso de la sociedad venezolana que depende de la explotación petrolera.

Desde esta perspectiva, los ingresos que se obtengan por la cancelación de impuestos por parte de los contribuyentes deben ser dirigidos, de tal manera, que permita utilizar sus beneficios y aportes para mejorar el contexto en el que viven los ciudadanos. Para ello, es transcendental que todos los contribuyentes rescindan los impuestos, sin evadirlos, pues sólo así se cumplirán los objetivos para los cuales fue creado. Precisamente, en Venezuela el Impuesto a las Ventas o Impuesto al Valor Agregado (IVA), es una fuente importante para la obtención de recursos para generar ingresos.

En el Título VIII. De la Hacienda Pública, Capítulo I. Disposiciones Generales, Artículo 223 de la Constitución de la República de Venezuela de 1961 se hace referencia al sistema tributario como aquel que procura la justa distribución de las cargas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de la progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida del pueblo. Es importante señalar que en el año 1999, cuando se aprueba la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en su Artículo 141, comienza para la economía venezolana una radical transformación, tanto en la concepción misma del hecho de gerenciar, como en sus políticas, principios y postulados. Se ve la gerencia estatal como un valor que hace énfasis en la honestidad, participación, celeridad, eficiencia, transparencia y responsabilidad.

Así mismo, el Estado prestar atención a los bienes y servicios que realizan tanto las personas naturales como las jurídicas, es decir, postula y consolida estrategias, planes y técnicas que van en función de mejorar la ejecución de la procedencia, fabricación, cambio, comercialización, utilización de los bienes y servicios. Tomando como eje principal de vigilancia la recaudación de impuestos por las ventas. Viendo el anterior aspecto como el mecanismo

a utilizar para generar ingresos independientes de la venta del petróleo y así ya no ser monoprodutor o depender sólo del petróleo.

En este sentido, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su Artículo 316 menciona que el sistema tributario procura la justa distribución de las cargas públicas, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población. Es decir, tiene la misma concepción que en el Artículo 223 de la Constitución del año 1961. Otro instrumento legal que también hace referencia al sistema tributario es el Código Orgánico Tributario (2001), pues en su Artículo 13 se menciona que la obligación de pagar los impuestos surge entre el Estado y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley, constituyendo un vínculo de carácter personal.

Tanta importancia se le ha dado al Impuesto del Valor Agregado (IVA), que existe una ley especialmente para él, Ley del Impuesto al Valor Agregado (2004), la cual es su Artículo 1, señala a este impuesto como uno de los que deben cancelar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos 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, ejecuten las acciones especificadas como hechos imposables en la presente Ley.

De igual manera, en el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (1999), en su Artículo 70, se hace mención a los deberes formales que deben cumplir las empresas, en cuanto a llevar los libros donde registran las compras y las ventas que realicen. En este sentido, se puede expresar que en Venezuela existen muchos instrumentos legales que rigen la labor de las empresas que se dedican a la producción de bienes y servicios, las cuales deben cumplir para gozar de un funcionamiento idóneo.

Por otra parte, en la presente indagación las unidades de análisis la conforman cinco (05) empresas del ramo ferretero, ubicadas en la parroquia Escuque del Municipio Escuque Estado Trujillo, siendo todas las empresas referidas contribuyentes ordinarios, según información aportada por la Alcaldía de Escuque (2014), consideradas como pequeñas empresas. Teniendo un ingreso mensual aproximado de Bolívares noventa mil (Bs.90.000). Calificando como PYME las anteriores empresas; en tal sentido, el Ministerio de Energía y Minas (2012, p. 2), señala que la pequeña y Mediana empresa a nivel nacional es capaz de emplear el 41% de la población económicamente activa, es decir, en la PYME se encuentra laborando casi la mitad de la población venezolana, aportando alrededor del 20% del Producto Interno Bruto.

Actualmente, Venezuela posee otra fuente de ingreso distinta a la petrolera que ayuda a sostener el subsidio del gasto público, mediante la recaudación de impuestos, especialmente el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual constituye la principal fuente tributaria de la Nación, ya que el SENIAT, ha enfatizado sus políticas de recaudación, viéndose el referido impuesto como una de las contribuciones que genera grandes tributos proveniente de fuente no petrolera. En relación a esto Muñoz Lerma (2011, p. 8), señala que la situación en que se encuentran las empresas del sector ferretero en el estado Trujillo presentan ausencia en el conocimiento de los deberes formales, en cuanto a la relacionado al Impuesto al Valor Agregado, produciendo de esta forma acciones ilegales, razón por la cual en la fiscalización han sido sancionados.

En vista de todo lo anterior, la investigadora visitó las empresas objeto de estudio para observar y obtener información preliminar de los contadores que representan a los contribuyentes de las cinco empresas tomadas en esta investigación. Todo ello, permitió inferir que las mismas están cumpliendo con los requisitos que exige el Órgano Tributario en materia de tributación; es

decir, que todas declaran sus ventas; sin embargo, no todas lo hacen en el tiempo establecido.

De igual manera, manifiestan que ellos consideran más importantes las Providencias que emite el Órgano Tributario y que por ello son las que generalmente cumplen. En este sentido, no ponen en práctica todas las decisiones emanadas del Sistema Tributario como las Resoluciones y Órdenes. Así mismo, los contadores manifiestan que utilizan el formulario correspondiente para pagar el impuesto, pero no en la fecha que el SENIAT lo indica sino después de la misma. Expresan que una vez que se usan los libros éstos son llevados a un lugar del depósito, especialmente destinado para este fin (estante),

Es preciso destacar, que las causas que han generado este problema según Paredes (2012, p. 16), es la facilidades de pago que le ofrece el Órgano Tributario al contribuyente para cancelar sus impuesto, pues la administración de impuestos está obligada a enviar una notificación persuasiva al contribuyente o responsable, para que éste pague los valores adeudados antes de iniciar el procedimiento de trámite a las autoridades competentes que se encarguen del asunto penal, lo cual brinda oportunidad de evitar una investigación y sanción penal. Desde esta perspectiva, las estrategias implementadas por el Órgano Tributario hacen que se genere este problema, pues da oportunidades para que los contribuyentes cancelen la deuda; no se quiere decir con esto que no se esté de acuerdo con la concesión de oportunidades, sino que debería cumplirse el pago en el tiempo indicado, puesto que la Ley así lo estipula.

Finalmente, se debe expresar que si esto no se corrige la consecuencia será seguir evadiendo el cumplimiento de uno de los deberes formales que tienen las empresas con el Estado como es la cancelación a tiempo del Impuesto al Valor Agregado y el dar cumplimiento a las Resoluciones, Providencias, Órdenes y demás decisiones del Órgano Tributario. Por ello, se pretende analizar la eficiencia del cumplimiento de los deberes formales del

IVA en las empresas dedicadas al ramo ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque estado Trujillo, para constar si estas empresas tomadas como unidades de análisis están respetando la Ley del IVA y si han sido sancionadas por el incumplimiento de los deberes formales. Estos postulados nos llevan a la siguiente interrogante ¿Cómo se da cumplimiento a los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque, estado Trujillo?

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Analizar la eficacia del cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque del estado Trujillo, para fortalecer el ingreso de dicho impuesto.

Objetivos específicos

- * Describir los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado que se contemplan en las leyes venezolanas.
- * Determinar el alcance de los procedimientos de fiscalización en materia de retención del IVA, que cumplen las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la parroquia Escuque, municipio Escuque, estado Trujillo para fortalecer el ingreso de dicho impuesto
- * Revisar los tiempos de pago a la Tesorería Nacional por parte de las empresas del ramo ferretero en las retenciones de Impuesto al Valor Agregado.

Justificación de la investigación

Los aportes de dinero que efectúan las personas ya sean naturales o jurídicas que se precian de ser contribuyentes se denomina impuestos. En este sentido, Villegas (2008:5), haciendo referencia a la concepción de tributos expresa que son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio y uno de éstos es el Impuesto al Valor Agregado, el cual es el de mayor importancia para la Administración Tributaria, debido a que grava los movimientos de riquezas que se ponen de manifiesto con la inclinación económica de los bienes.

Desde esta perspectiva, dada la relevancia del Impuesto al Valor Agregado para el Estado se hace necesario un adecuado y pertinente control, supervisión, fiscalización y cumplimiento del referido impuesto, ya que en él reside una de las esperanzas del Estado (sociedad) para subsanar situaciones que se le puedan presentar, es decir, para poder atender y hacerle frente a los problemas o eventos inesperados que surjan, pues ayudará a solventar dichas situaciones.

Sin embargo, existen críticas hacia el órgano encargado de la recaudación del Impuesto al Valor Agregado, por considerar que no siempre se cumple con lo establecido en la ley, por diversas razones desconocimiento de lo que se plantea en materia de impuestos, malversación de fondos, incorrecta fiscalización, entre otras. En este sentido, la presente indagación brinda aportes al campo teórico, social, metodológico y actual.

En lo teórico, por medio de la realización de este estudio se generan nuevos conocimientos relacionados con la eficiencia del cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado de las empresas ferreteras de la parroquia Escuque del municipio Escuque del estado Trujillo, representando el mismo un antecedente para aquellos investigadores que deseen incursionar en esta temática.

Desde el punto de vista social, los nuevos conocimientos obtenidos con la presente investigación, sobre la eficiencia del cumplimiento de los deberes

formales del Impuesto al Valor Agregado de las empresas ferreteras de la parroquia Escuque del municipio Escuque del estado Trujillo benefician a la colectividad venezolana, especialmente a la escuqueña, pues permiten conocer si realmente las referidas empresas cumplen con los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado.

Metodológicamente, el aporte reside en que la investigación se realizó utilizando el método inductivo, para después de analizar la eficiencia del cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la parroquia Escuque, municipio Escuque, estado Trujillo, lograr obtener unas conclusiones que generaron la toma de decisiones pertinentes y convenientes que a su vez servirán de soporte teórico y técnico a otras investigaciones semejantes o de mayor amplitud.

En último lugar, este estudio constituye un tema de actualidad y vinculado al Derecho Mercantil, especialmente en la parte tributaria, ya que en el país las condiciones, categorías y jerarquías económicas, educativas, políticas sociales, y culturales se proyectan a la consecución de un hombre nuevo, respetuoso de los seres humanos y de las leyes. Por ello, es perentorio revisar si el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado es eficaz para aumentar el ingreso de dicho impuesto. Además, éste podría ser una herramienta útil, en caso, que la investigación demuestre que efectivamente, hay un incumplimiento de los deberes formales en las empresas en estudio.

Delimitación

Éste se desarrolló en el área geográfica de la parroquia Escuque del municipio Escuque del estado Trujillo, específicamente, en cinco empresas del ramo ferretero que son contribuyentes ordinarios. Para la consecución de la investigación se estableció el período de enero a diciembre del año 2016. De igual manera, para ubicar la indagación dentro de un grupo, ésta se

inserta dentro del denominado por ocupación, pues se estudiaron las empresas del ramo ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque estado Trujillo

Así mismo, la teoría que la guía es la contable, específicamente en el área de los Tributos. Cabe destacar, que la investigación se enmarcó en la línea de investigación de Procedimientos Sancionatorios Tributarios Aplicables a las Sociedades Mercantiles, dando cumplimiento a una de las temáticas planteadas en el pensum de Estudio de la Especialidad en Derecho Mercantil mención Tributos Empresariales.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO II

MARCO REFERENCIAL

En este capítulo se profundiza el marco en el cual se contextualiza el problema de la investigación, Analizar la eficacia del cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque del estado Trujillo, para fortalecer el ingreso de dicho impuesto; desglosado en: antecedentes de la investigación, bases teóricas y mapa de variables, los cuales en conjunto sirven para sustentar el presente estudio.

Antecedentes de la Investigación

Ávila (2015), en su trabajo titulado: Cumplimiento de los Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado por los Contribuyentes Especiales del municipio Trujillo, estado Trujillo. Trabajo Especial de Grado Presentado ante la Ilustre Universidad de Los Andes, como Requisito Parcial para Optar al Título de Licenciada en Contaduría Pública. El cual tuvo como objetivo analizar el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado por los Contribuyentes Especiales del municipio Trujillo, estado Trujillo, para el logro del mismo se procedió a consultar textos, revistas y documentos digitales disponibles en la Web incluyendo los instrumentos normativos entre ellos la Constitución Nacional, Ley del IVA, Reglamento, Decretos y Providencias Administrativas del IVA. La investigación se orientó como un estudio de tipo descriptivo, con diseño de campo, aplicado a una población de seis (06) sujetos designados como contribuyentes especiales.

La técnica empleada para obtener la información fue la encuesta y como instrumento se usó un cuestionario contentivo de veintiún ítems cerrados con alternativas múltiples, el cual debidamente tabulado y analizado permitiendo concluir que el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor

Agregado por los contribuyentes especiales del municipio Trujillo, estado Trujillo, hasta ahora ha sido eficiente observándose el cumplimiento eficaz de los deberes formales exigidos por el SENIAT, lo cual es de fácil comprobación puesto que no se les ha impuesto ningún tipo de sanción originada por evasión del IVA.

Briceño (2015), en un estudio titulado: Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado en las Empresas del Ramo Ferretero del Municipio Valera estado Trujillo. Trabajo Especial de Grado Presentado ante la Ilustre Universidad de los Andes como Requisito Parcial para Optar al Título de Licenciada en Contaduría Pública. El cual tuvo como objetivo analizar el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la Parroquia Mercedes Díaz, Municipio Valera, Estado Trujillo. En cuanto a la metodología utilizada en la investigación fue de tipo descriptivo, enmarcada en un diseño de campo, pues ésta permite recoger los datos directamente de la realidad. Teniendo una población conformada por treinta dos (32) empresas ferreteras ubicadas en el municipio Valera, estado Trujillo, de las cuales se tomó una muestra de dieciséis (16), siendo los sujetos informantes los contadores públicos que controlan los procesos contables y tributarios de las mismas, a quienes se les aplicó un instrumento de recolección de datos conformado por un conjunto de ítems relacionados con la variable en estudio.

La investigación se fundamentó en la información obtenida por el instrumento utilizado, mediante un análisis descriptivo, donde se elaboraron tablas con frecuencia y porcentajes, así como la representación gráfica de los mismos, que permitió obtener como resultado que todos los contribuyentes encuestados declaran y pagan el IVA; sin embargo, evaden algunos aspectos que exige el Órgano Tributario en relación a los deberes formales.

Leal (2015), en su estudio titulado: Lineamientos Administrativos para el cumplimiento de los Deberes Formales del IVA en el Marco del Plan Evasión

Cero de la Empresa Multiservicios Técnicos., C.A. Proyecto del Trabajo de Grado para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública. Presentado ante la Universidad José Antonio Páez. El cual tuvo como objetivo analizar el cumplimiento de los deberes formales por parte de la empresa en virtud de conocer sus componentes, procesos de autoliquidación y su relevancia de acuerdo con el Código Orgánico Tributario. Debido a que dentro de la misma se han observado fallas en el ámbito administrativo luego del cambio y aprobación de la providencia N° 0104 de fecha 30/10/2009 publicada en Gaceta Oficial N° 39.296, lo que afecta el cumplimiento del compromiso legal de este tributo.

Por las características de la investigación se fundamentó en una investigación tipo factible, ya que se basa en la elaboración de una propuesta, enfocándose en una investigación de campo. Se trabajó con la totalidad de la población de cinco (05) trabajadores que laboran de forma directa en el Departamento de Administración de la Empresa. Como técnicas de recolección de datos se aplicaron la observación directa, la revisión bibliográfica y la encuesta. Por último, se concluyó el incumplimiento de algún deber formal en los casos en específicos por ausencia de información en las facturas, la no tenencia de los libros contables en el establecimiento comercial, así como también, la actualización de los registros en los libros de compras y ventas. Por lo que se recomendó implementar los lineamientos administrativos propuestos y desarrollar mejoras adaptadas a sus requerimientos en cuanto al cumplimiento de los deberes formal del IVA.

Obando (2015), en su investigación titulada: El Proceso de Control Contable en el Cumplimiento de los Deberes Formales de los Contribuyentes Especiales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) Dirigido a las Empresas del Sector Servicios. Caso: El Gran Natem 63, C.A. Trabajo Especial de Grado Presentado ante la Universidad de Carabobo, como Requisito Parcial para Optar al Título de Especialista en Gerencia. El cual tuvo como objetivo analizar el proceso de control contable en el cumplimiento de los deberes

formales de los contribuyentes especiales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la empresa El Gran Natem 63, C.A. El diseño se presentó como No experimental, tipo de campo y documental, con nivel descriptivo. La población sobre la cual se realizó la investigación está determinada por cinco (5) trabajadores que laboran en el Departamento de Administración; igualmente se seleccionó como muestra la totalidad de la población, la cual se denomina censal.

La técnica utilizada fue la Encuesta y el instrumento el Cuestionario tipo escala de Likert, a través del cual se obtuvo información fundamental sobre el proceso de control contable en la empresa. La autora concluye que se evidenció que existe un desconocimiento por parte del personal que labora en el área, en cuanto a los procesos contables y tributarios para el cumplimiento de los deberes formales de la empresa, se determinó la inexistencia y aplicación de un control interno que permita conocer oportunamente aquellas obligaciones tributarias instituidas por ley y que se deben cancelar oportunamente de acuerdo a los tiempos establecidos en la misma.

Los anteriores estudios referidos se vinculan con la presente investigación, debido a que trata temas relacionados con la variable en estudio, específicamente la evaluación del cumplimiento de los deberes formales del IVA.

Bases Teóricas

Sistema Tributario de Venezuela

Todos los países poseen necesidades y/o problemas que deben solucionar de cualquier manera; para ello, imponen e inventan sistemas que les permita hacerle frente a tales situaciones. En este sentido, Venezuela no es la excepción. Así, se ha ideado un sistema tributario que podría juzgarse de moderno y eficaz, expresado, particularmente en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), allí se establece, entre otras

cosas, un sistema tributario asentado en principios, tales como el de legalidad, referido a que no podrá establecerse impuestos, tasas o contribuciones que no estén expresamente previstas como tales por la ley, así como tampoco ninguna otra forma de incentivos fiscales, entre ellos: rebajas, exoneraciones ni exenciones.

Así mismo, el objetivo primordial del sistema tributario se expresa como sufragar los gastos del Estado a la vez que procurar la justa distribución de las cargas, la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población. A la vez contiene un conjunto de elementos que como sistema, deben estar armónicamente relacionados para obtener aquellos propósitos que justifican su existencia.

En el siguiente apartado se expresan los principios que rigen el sistema tributario, incluyendo el antes referido someramente, de la siguiente manera:

1)- Principio de la legalidad tributaria: según el Artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela “No podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna 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...”.

Reflejándose en este principio la autoridad que tiene la ley para imponer los aspectos referidos a la existencia, estructura y cuantía de la obligación tributaria, es decir, el hecho imponible, los sujetos que la componen, la base de cálculo, alícuota, exenciones, así como lo relativo a la responsabilidad tributaria, tipificación de infracciones, imposición de sanciones y establecimiento de limitaciones de derechos y garantías individuales. Así mismo, se especifica la no concesión de exoneraciones ni rebajas a nadie; sin embargo, se expresa que éstas pueden darse siguiendo los parámetros propuestos en las diferentes leyes que en esta materia existan.

2)- Principio de generalidad del tributo: se encuentra en el Artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999): “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago

de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley". Este principio impone una obligación legal a todos los habitantes del país para que colaboren con el gasto público, es decir, el dinero que se recaude por la cancelación de los impuestos servirá para solucionar la problemática o satisfacer las necesidades existentes en la propia nación.

3)- Principio de igualdad del tributo: está referido al señalamiento de que no debe excluirse a ningún sector de la población para el pago del tributo. Éste se expresa en el Artículo 21 de la Constitución Bolivariana de Venezuela(1999), indicado como: "todas las personas son iguales antes la ley, en consecuencia:

1.- No se permitirá discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquella que, en general, tenga por objeto o por resultado anular el reconocimiento, goce o de ejercicio en condición de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona .

2.- La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva, adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables.

3.- Sólo se dará el trato oficial de ciudadano o ciudadana, salvo las fórmulas diplomáticas.

4.- No se reconocen títulos nobiliarios ni distinciones hereditarias."

4)- Principio de la capacidad contributiva, Principio de la progresividad, Principio de proporcionalidad, Principio de justicia: Según lo señalado en el Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999):

"El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o de la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población..." (p.337).

Para Paredes (2005, p. 33), estos cuatro últimos principios se describen de la siguiente forma: el principio de la capacidad contributiva es legitimador del establecimiento de tributos y debe ser analizado conjuntamente con la política, economía, sociología, ética y recaudación, en vista de que el contenido del principio asigna equidad y proporcionalidad lo que lo convierte en un principio autónomo que ostenta cuatro características: igualdad, no confiscatoriedad, proporcionalidad y progresividad. Asimismo, indica que la estructura del tributo y la medida en que cada uno contribuirá a los gastos públicos no está determinada solamente por la capacidad económica del sujeto pasivo, sino también por razones de conveniencia, justicia social y de bien común.

Por su parte, el principio de progresividad se fundamenta en la igualdad, ya que su fin primordial es que la carga tributaria se distribuya de manera proporcional y de acuerdo con la capacidad contributiva del sujeto pasivo. Es importante señalar que, un impuesto es progresivo cuando la alícuota se incrementa a medida que aumenta la cantidad gravada.

El principio de proporcionalidad describe que a mayor capacidad económica mayor es el impuesto o pago producido. Una de las características más resaltantes en este principio es la equidad, ya que la carga tributaria sobre la riqueza vista desde este enfoque es adecuada y racional. Por último, el principio de justicia se basa en la igualdad y equidad.

Tributo

Según Villegas (2008, p.16), haciendo referencia a los tributos expresa que son: "... Las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de la ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines". En este sentido, el único que puede demandar impuestos es el Estado, quien valiéndose de un instrumento legal lo exige a las personas

naturales o jurídicas que tengan capacidad para cancelarlo y amparado en las necesidades del colectivo.

Para Amaro Gómez (2010, p. 12), un tributo es una obligación ex lege que consiste en dar ciertas sumas de dinero cuando se verifica la realización del hecho imponible establecido en la norma legal respectiva y que constituye una detracción económica de una parte de la riqueza de los particulares (aspecto económico) que es exigida por el Estado mediante el dictado de leyes (aspecto jurídico) en ejercicio de su poder tributario o de gravabilidad con el fin de promover el bien común o bienestar general satisfaciendo las necesidades públicas (aspecto político).

Desde esta perspectiva, los anteriores autores referidos coinciden en afirmar que los tributos están normados en la ley, representados en dinero, o se exigen a todas las personas y tienen como fin el bienestar social. Así, podría definirse como la acción de dar dinero al Estado que realizan las personas que poseen disponibilidad económica de manera legal para sufragar los diferentes gastos de un país.

En otro apartado, Amaro Gómez (2010, p. 20), señala las características de los tributos de la siguiente manera:

- 1-)- Es una obligación ex lege, o sea, surge de la ley. Por ende, es un deber del sujeto pasivo (contribuyente) para con el fisco que es coercitivo, no existe el elemento voluntario. La prestación del contribuyente no es espontánea sino obligatoria. No hay tributo sin coerción.
- 2-)- Consiste en dar ciertas sumas de dinero. La prestación obligatoria del sujeto pasivo (contribuyente) es siempre en dinero. El tributo representa una cuota, parte de riqueza de la población, que el Estado exige coercitivamente a los efectos de poder cumplir o financiar aquellos objetivos que se hayan planteado. Es una detracción, es decir, una disminución de una parte de la riqueza de los particulares. Este es el aspecto económico del tributo.
- 3-)- La obligación jurídica tributaria surge cuando se verifica la realización del hecho imponible establecido en la norma legal respectiva. El hecho imponible

es un hecho que por voluntad de la ley produce efectos jurídicos y tiene 6 elementos: el objeto, el sujeto, el aspecto temporal, el aspecto espacial, la base imponible y la alícuota. Se deben verificar estos elementos conjuntamente para que se origine la obligación jurídica tributaria del sujeto pasivo y el derecho del sujeto activo (Estado nacional, provincial o municipal) a reclamar el cumplimiento de dicha obligación.

4-)- Es exigida por el Estado en virtud de su poder tributario o de gravabilidad. El poder de gravabilidad o tributario es la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos mediante el dictado de leyes.

5-)- El Estado con esos recursos busca promover el bienestar general de la sociedad satisfaciendo las necesidades públicas como es la administración de justicia, la defensa exterior, el orden interno, salud, educación, etc., por medio de los servicios públicos. Este es el aspecto político del tributo.

En general existen tres tipos de tributos: el impuesto, la tasa y la contribución especial. Esta clasificación se basa en el presupuesto de hecho que elige el legislador cómo determinante del tributo.

Impuestos

Son un tipo de tributo (prestación de dinero) exigido a los particulares con base legal con el fin de ayudar a solucionar las necesidades o problemas sociales o para otros fines del Estado. Es preciso acotar, que en Venezuela los impuestos son prestaciones en dinero; sin embargo, en países como México y Brasil se aceptan prestaciones en especie. Para Amaro Gómez (2010, p. 45), el impuesto es un tributo exigido a los sujetos que se hallan en las circunstancias señaladas por la ley como hecho generador de la obligación jurídico tributaria, siendo estos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado, ya que el sujeto pasivo del impuesto no recibe beneficio concreto alguno, pero el Estado destina su producido a solventar el gasto público, es decir, hay impuesto cuando la ley dice quienes verifican el hecho imponible sin importar, en este caso, si van a recibir un beneficio o no.

En relación a la importancia del impuesto desde el punto de vista económico puede decirse que es el segundo ingreso más relevante del país, pues el primero lo constituye la renta petrolera. Además, coadyuva para el funcionamiento de otros factores del país como la economía, el empleo, la política, entre otros.

Los impuestos según Alvarado y Cruz (2005, p. 45), se clasifican en:

a.- Impuestos Directos: impuesto que recae directamente sobre cualquier manifestación inmediata de riqueza del contribuyente. Es un impuesto con elementos subjetivos y se fundamenta en el principio de progresividad. Por ejemplo el Impuesto sobre la Renta.

b.- Impuestos Indirectos: grava la riqueza del contribuyente de manera inmediata. Es un impuesto con elementos objetivos y regresivos, no cumpliendo con el principio de justicia tributaria. Por ejemplo, Impuesto al Valor Agregado

En cuanto a los impuestos existentes en el ámbito venezolano se pueden enumerar de la siguiente manera:

1- Impuesto sobre la Renta Impuesto aplicado sobre los enriquecimientos anuales netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie. Salvo disposición legal, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en Venezuela, pagará este impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingreso esté situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en Venezuela, estarán sujetas a este impuesto siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos esté u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en Venezuela, y en caso de poseerlos, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija (Glosario de Términos del SENIAT).

2- Impuesto al Valor Agregado (IVA) Impuesto indirecto que grava según se especifica en su Ley de creación, la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponible en su ley de creación (Glosario de Términos del SENIAT).

3- Impuesto sobre alcohol y especies alcohólicas; “impuesto aplicado al alcohol etílico y a las especies alcohólicas de producción nacional o importadas, destinadas al consumo en el país; así como al ejercicio de la industria y del comercio del alcohol etílico y especies alcohólicas.” (Glosario de Términos del SENIAT).

Obligación Tributaria

Referida al compromiso que se establece entre el Estado y los contribuyentes. Surgiendo así dos tipos de sujetos en la mencionada obligación. El pasivo y el activo. En este sentido, el sujeto activo lo constituye el Estado que como señala Villegas (2008, p, 36), “el Estado, titular de la potestad tributaria, se transforma (ya en papel de fisco) en sujeto activo de la relación jurídico tributaria principal.” El sujeto pasivo está representado por los contribuyentes sobre los cuales recae la obligación tributaria.

Es preciso destacar, que para éste último existen dos distinciones: sujeto pasivo contribuyente y los responsables. Los Contribuyentes o “destinatario legal tributario a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo por sí mismo, es el realizador del hecho imponible, un deudor a título propio” (Villegas, 2008, p.40). Por su parte, el sujeto pasivo responsable representa

al tercero, quien es ajeno al acaecimiento del hecho imponible, pero a quién la Ley le ordena pagar el tributo derivado de tal acaecimiento.

Según Ramírez (2009, p. 16), la obligación tributaria surge entre el Estado en las distintas expresiones del poder público, y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. Ésta constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Finalmente, la obligación tributaria nace de la ley, de modo que es un principio de rango universal, reconocido en todas las constituciones, como principio de reserva de ley para la imposición de los tributos y garantizar así las notas de obligatoriedad, exigibilidad, no obstante protegiendo el principio de igualdad que aplicado a esta materia se traduce en el pago proporcional con arreglo a la capacidad económica del sujeto pasivo.

Deberes Formales

Los deberes formales están representados por todas las obligaciones que deben cumplir los contribuyentes, responsables y terceros (sujeto pasivo), en atención a las disposiciones establecidas en las leyes que regulan la materia tributaria. Al respecto Legis (2001, p. 11), define los deberes formales de la siguiente manera: “Los relativos a las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria. Es la presentación de los recaudos correspondientes para tales determinaciones, que indiquen o reflejen el hecho imponible, lo cual da como resultado la tipificación del tributo”.

Así mismo, el SENIAT (2012, p. 8), define los deberes formales como obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros. En este sentido, los deberes formales constituyen normas de presentación de los recaudos e información que exija la Administración Tributaria a los sujetos

pasivos. Siendo motivo de sanción la no presentación y cumplimiento de los mismos.

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Impuesto al Valor Agregado se conoce también como Impuesto al Valor Añadido, él mismo grava la transferencia de bienes muebles corporales y la prestación de servicios en general realizados en el país por las personas designadas en la ley como contribuyentes. En este sentido, Moya (2006), 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, realicen actividades definidas por la ley como hechos imponible. (p. 274).

Así, el Impuesto al Valor Agregado es una contribución en dinero que deben cancelar las personas naturales o jurídicas (sujetos pasivos), y otras que especifique la ley por la obligación de dar por la venta de cualquier bien o prestación de servicio, siempre que la misma sea definida por mecanismos legales como hecho imponible. Además, tiene un ámbito de aplicación nacional. Se entiende, que el IVA es un impuesto nacional a los consumos abonados por las personas, naturales y jurídicas, en cada una de las etapas del proceso económico, en proporción al valor agregado del producto.

De las anteriores definiciones se desprende, que el Impuesto al Valor Agregado 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 y demás que señale la Ley, que en su condición de importadores de bienes,

habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas por la Ley como hechos establecidos por una norma de rango legal o imponible.

Características del Impuesto al Valor Agregado

Para Villegas (2008, p. 15), el Impuesto al Valor Agregado se ha caracterizado por ser un impuesto contemplado en la ley, ya que cumple con el principio de legalidad, indirecto que grava los consumos que son manifestaciones de riquezas o exteriorizaciones de la capacidad contributiva real, pues no toma consideraciones subjetiva de los contribuyentes, tales como sexo, nacionalidad, domicilio. Llamado igualmente Principio de Reserva Legal y es que todo tributo tiene que estar establecido en una ley, conocido por otros autores, como el Principio de Legalidad.

Continúa el referido autor, se puede decir, que el IVA es un impuesto a la circulación, puesto que grava los movimientos de riquezas que se ponen de manifiesto con el movimiento económico de los bienes; plurifásico debido a que abarca toda la cadena de comercialización hasta el consumidor final, por su característica de indirecto, este impuesto elimina las distorsiones de precio, dificultando que el Estado altere las pautas de comportamiento del mercado y, es autorregulado, ya que a través de los créditos fiscales se traslada este impuesto y lo soporta el consumidor final.

- Es un impuesto indirecto, grava los consumos que son manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva.
- Es un impuesto real, no toma en atención las condiciones subjetivas del contribuyente, tales como sexo, nacionalidad, domicilio.
- No es un impuesto acumulativo o piramidal.
- No se incurre en una doble tributación con el gravamen del impuesto.
- El impuesto es soportado o trasladado al consumidor final.

En definitiva, como característica esencial del IVA se puede destacar la fragmentación del valor de los bienes que se enajenan y de los servicios que se prestan para someterlos a impuesto en cada una de las etapas de negociación de dichos bienes y servicios, en forma tal que en la etapa final quede gravado el valor total de ellos.

Sujetos del Impuesto al Valor Agregado

Según Moya (2006, p. 46), toda persona susceptible de ser acreedor o deudor de tributos es sujeto de impuestos, con la diferencia de que unos son sujetos activos y otros sujetos pasivos. El sujeto activo; en este caso, es el Estado, que recauda el impuesto a través de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; es el ente público que por expresa disposición o norma se hace acreedor del tributo. El sujeto pasivo; es quien debe responder por el pago del impuesto ante el sujeto activo. Es toda persona que por expresa disposición legal está obligada al pago de impuestos y al cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya sea como contribuyente o como responsable tributario.

Moya (Ibídem, p. 48), haciendo referencia a los contribuyentes expresa que éstos se dividen en tres grupos los cuales son: contribuyentes especiales, contribuyentes formales y los contribuyentes ordinarios, definiéndolos como sigue:

1.- Contribuyentes Especiales: Son los sujetos pasivos que realicen actividades económicas distintas a la explotación de minas, hidrocarburos o actividades conexas que según su última declaración jurada anual, hayan obtenido ingresos brutos superiores a 120.000 UT, o que hayan realizado ventas o prestado servicios por montos superiores a 10.000 UT mensuales, en cualquiera de las 6 últimas declaraciones del IVA.

Si se trata de personas naturales que, según su última declaración jurada anual, hayan obtenido ingresos brutos superiores a 30.000 UT, o realizado ventas o prestación de servicios por montos superiores a 2.500 UT

mensuales, en cualquiera de las 6 últimas declaraciones del IVA, son considerados contribuyentes especiales.

2.- Contribuyentes Formales: según el Artículo N° 8 de la Ley del IVA y el Artículo 1 de la Providencia N° 1677, son aquellos sujetos que realizan exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del IVA.

3.- Contribuyentes Ordinarios: para el Impuesto al Valor Agregado (IVA), serán contribuyentes ordinarios, los señalados en esta ley, expresándose en su Artículo N° 05, que éstos son todos los importadores habituales de bienes, industriales, comerciantes, prestadores habituales de servicios y, en general, toda persona natural o jurídica que realice las actividades, negocios jurídicos, u operaciones que constituyan hechos imponible; sin embargo, para que esto se cumpla, el monto de estas distinciones debe superar las tres mil unidades tributarias (3.000 UT) en el año anterior o en el año en curso.

Deberes formales

Inscribirse en los registros correspondientes

Los contribuyentes y responsables del impuesto deben inscribirse en el Registro de Información Fiscal (RIF), ante la Gerencia Regional de Tributos Internos con jurisdicción en su domicilio fiscal. En aquellos casos en donde el contribuyente incumpla con la formalidad de la inscripción, la Administración Tributaria procederá de oficio, imponiéndole la sanción pertinente. Los contribuyentes que califiquen como ordinarios no podrán desincorporarse, a menos que cesen en el ejercicio de sus actividades o pasen a realizar exclusivamente actividades no sujetas, exentas o exoneradas, sin perjuicio del registro existente para los contribuyentes formales del impuesto. Igualmente deben comunicar a la Administración Tributaria todo cambio operado en los datos básicos proporcionados al registro. (Artículo 51 LIVA).

Exhibición

La obligación que tiene todo comerciante o contribuyente de exhibir los libros de contabilidad, están regulados por diferentes normas, y en principio, la exhibición de los libros contabilidad se debe realizar en las oficinas de la empresa, aunque normas como las tributarias pueden exigir que los libros sean presentados en las oficinas de la respectiva administración de impuestos. Sobre la exhibición de los libros, el decreto 2649 de 1993 contempla: “Salvo lo dispuesto en otras normas, el examen de los libros se debe practicar en las oficinas o establecimientos del domicilio principal del ente económico, en presencia de su propietario o de la persona que este hubiere designado expresamente para el efecto.

Cuando la Administración Tributaria ordene la exhibición de los libros de contabilidad a quienes estén obligados a llevarlos, éstos podrán disponer hasta de cinco (5) días hábiles para exhibirlos, contados a partir de la fecha en la cual se solicite por escrito la presentación de los mismos. Cuando la solicitud se realice por correo, el plazo de que trata este artículo será de ocho (8) días hábiles contados a partir de la fecha de introducción al correo de la respectiva solicitud.

Cuando se trate de la práctica de pruebas, originada en el trámite de las solicitudes de devolución del impuesto sobre las ventas de que tratan los artículos 31 y 32 del Decreto 3541 de 1983, el contribuyente deberá exhibir los libros a más tardar el día hábil siguiente al de la fecha en que se solicite por escrito su exhibición

Libros. Obligación de llevar libros

Los contribuyentes deberán llevar los libros, registros y archivos adicionales que sean necesarios para el cumplimiento de las disposiciones establecidas en la ley del IVA y su Reglamento. En este sentido, se debe llevar un libro de compras y otro de ventas, además de los libros exigidos por el Código de Comercio (en caso de comerciantes), en los que se reflejen de forma cronológica todas y cada una de las operaciones que se realicen,

incluyendo las que no fueren gravables con el impuesto, así como las nuevas facturas o documentos equivalentes y las notas de débito o crédito que emitan o reciban.

Los mismos se realizan y se llenan con base a las disposiciones establecidas en el Reglamento de la Ley del IVA, en sus artículos del 70 al 77, y se deben mantener en el establecimiento del contribuyente. Las operaciones deberán registrarse en el mes calendario en que se consideren perfeccionadas, y las notas de crédito y de débito, se registrarán según el caso, en el mes calendario en que se emitan o reciban los documentos que las motivan. (Artículos 56 LIVA y 70 y 71 RLIVA) El Código de Comercio, establece en su artículo 32 que los comerciantes deben llevar obligatoriamente el libro de Diario, el libro Mayor y el de Inventarios.

Declaración

Declarar y cancelar el impuesto, los contribuyentes ordinarios deberán declarar y pagar el Impuesto al Valor Agregado, si corresponde, mensualmente dentro de los primeros quince (15) días continuos al período de imposición, que corresponde a un mes calendario, ante las oficinas receptoras de fondos nacionales (bancos autorizados), utilizando la Forma 30 que se adquiere en las oficinas de IPOSTEL. (Artículos 47 LIVA y 60 RLIVA).Declaración y pago

Los contribuyentes ordinarios u ocasionales y, en su caso, los responsables del impuesto, deberán presentar declaración jurada por las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada período mensual de imposición. En dicha declaración dejarán constancia de la suma de los débitos fiscales que consten en las facturas emitidas en el período de imposición, así como de las sumas de los impuestos soportados y que le han sido trasladados como créditos fiscales en las facturas recibidas en el mismo período; las notas de débito y crédito correspondientes; el impuesto retenido

o percibido en el período de imposición como responsable a título de agente de retención o de percepción o en otra calidad de responsable del impuesto.

Asimismo, deberán declarar si existieren excedentes de crédito fiscal del período de imposición anterior, y determinar el impuesto por pagar o, si correspondiere, indicar en la misma el excedente del crédito fiscal resultante. (Artículo 59 RLIVA).

La declaración se debe efectuar en el formulario identificado como Forma 30, el cual puede ser adquirido en las oficinas de IPOSTEL de todo el país, por un costo de Bs. 1.000, y presentarse dentro de los quince (15) días continuos siguientes al período de imposición o mes calendario en el que se realizó la venta o prestación de servicios, ante las oficinas receptoras de fondos nacionales, a saber las entidades bancarias autorizadas: Banco Central de Venezuela, Banco de Venezuela, Banco Industrial de Venezuela, Banesco, Banco Mercantil, Citibank, Banco Provincial, Fondo Común, Sofitasa, Banco Occidental de Descuento, Banco Federal, C.A. Central Banco Universal, Banco Confederado, Corpbanca, Banco Exterior y Banco Nacional de Crédito, C. A. Central Banco Universal.

Los contribuyentes que posean más de un establecimiento en que realicen sus operaciones o que desarrollen actividades gravadas, deberán presentar una sola declaración en la jurisdicción del domicilio fiscal de su casa matriz. (Artículo 60 IVA).

La declaración del IVA debe presentarse aun cuando en ciertos períodos de imposición no haya lugar a pago de impuesto, ya sea porque no se ha generado debito fiscal, el crédito fiscal es mayor que el débito fiscal, o el contribuyente no ha realizado operaciones gravadas en uno o más períodos tributarios, salvo que haya cesado sus actividades y lo haya comunicado a la Administración Tributaria. (Artículo 61 IVA).

Facturación fiscal

Todo contribuyente ordinario, debe emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas que realice, indicando por partida separada el impuesto, y en los casos de operaciones asimiladas a ventas que por su naturaleza no den lugar a la emisión de facturas, un comprobante (orden de entrega o guía de despacho), en el que se indique igualmente el impuesto. Estas facturas, pueden ser de forma manual, tickets fiscales emitidos por máquinas fiscales (Punto de ventas e Impresoras fiscales), o formas libres emitidas por sistemas computarizados, así como los comprobantes, deben cumplir con los requisitos dispuestos en el artículo 57 de la LIVA y la Resolución N° 320 Disposiciones sobre la Impresión y Emisión de Facturas y otros Documentos, publicada en la Gaceta Oficial N° 36.859 de fecha 29 de diciembre de 1999.

La Administración Tributaria puede sustituir la utilización de facturas por otros documentos, o por el uso de sistemas, máquinas o equipos que garanticen la inviolabilidad de los registros fiscales, así como establecer regímenes simplificados de facturación para aquellos casos en que la emisión de la factura conforme a las disposiciones establecidas, pueda dificultar el desarrollo eficiente de la actividad, en virtud del volumen de las operaciones del contribuyente. (Artículo 54 IVA).

Hecho imponible

El hecho imponible es un concepto utilizado en Derecho Tributario que marca el nacimiento de la obligación tributaria, siendo así uno de los elementos que constituyen el tributo. Otra corriente doctrinaria opina que el hecho imponible no tiene el carácter generador de la obligación tributaria, siendo la obligación tributaria quien determina el nacimiento de dicha contribución. Por lo tanto, el hecho imponible genera una especie de pre-relación jurídica tributaria.

Se trata de un hecho jurídico establecido por una norma de rango legal, cuyos efectos también habrán de estar contemplados y determinados por la

ley. Además, el acreedor y el deudor de la obligación tributaria tienen nula capacidad de disposición o negociación sobre los efectos del hecho jurídico cuya realización genere, por ley, una obligación tributaria.

Sujeto

El Sujeto Activo o ente Acreedor del Tributo de la Obligación Tributaria por excelencia es el Estado en virtud de su poder de imperio. El Código Orgánico Tributario lo reseña en el Artículo 18: “Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo”. El sujeto activo es el ente acreedor de la prestación pecuniaria en que se ha circunscrito la obligación tributaria el sujeto activo es considerado por algunos tratadistas como el titular de la potestad de imposición, así como los caracteres de la obligación tributaria ha de establecerse en la ley.

El Sujeto Pasivo, es el deudor de la obligación tributaria, ya sea por deuda propia (contribuyente) o por deuda ajena (responsable), sólo es sujeto pasivo el deudor o contribuyente. El sustituto es aquel sujeto ajeno a la ocurrencia del hecho imponible, que sin embargo y por disposición de la ley ocupa el lugar del destinatario legal tributario, desplazando a este último de la relación jurídica tributaria.

Alícuota

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%). será fijada anualmente en la Ley de Presupuesto y estará comprendida entre un límite mínimo de 8% y un máximo de 16.5%, aplicable en el territorio nacional es de 16%, de conformidad con la última reforma.

En su definición la alícuota es una parte que mide exactamente a un todo parte proporcional, en pocas palabras es una muestra, que representa las

características del resto; significa repartir proporcionalmente el dinero en partes iguales, o equivalentes. La idea de alícuota se emplea con frecuencia en el terreno de la economía, más precisamente en lo que está relacionado con los impuestos o tributos como proporciones que se establecen a través de leyes para determinar una obligación de tipo tributaria

Determinación

Al respecto, Cova (2006, p. 251) afirma que “el procedimiento de fiscalización constituye la fase o etapa inicial del procedimiento administrativo de determinación tributaria”. El autor infiere que el procedimiento está a cargo de los funcionarios autorizados tanto por la ley como por providencia previa.

1.- Según el artículo 177 del Código Orgánico Tributario este procedimiento se aplicara en los siguientes casos:

- .- Fiscalización de cumplimiento de la obligación tributaria
- .- Fiscalización de la procedencia de devoluciones y recuperaciones
- .- Determinación de la obligación tributaria

2.- El procedimiento de fiscalización y determinación de oficio de la obligación tributaria se inicia con una providencia por cuya virtud se habilita a los funcionarios de la Administración Tributaria, en ella señalados, al ejercicio de las facultades de fiscalización previstas en el COT y demás normas tributarias. Esta providencia deviene de un acto administrativo de trámite que resulta esencial para iniciar la actuación fiscal, al extremo que si el fiscal actuante no presenta la debida autorización, el contribuyente o responsable no está obligado a entregarle los libros y comprobantes respectivos para que proceda a realizar la investigación.

De allí que todo contribuyente o responsable tiene el derecho de exigir la exhibición de este providencia por cuanto señala Fraga Pittaluga (1998, p.:17). Sólo un funcionario debidamente autorizado por la Administración Tributaria respectiva, puede solicitar la exhibición de libros, documentos, etc.,

y la razón es muy sencilla, la fiscalización tributaria se lleva a cabo, como toda actuación de la administración, a través de un procedimiento administrativo. Un trámite esencial a la validez de ese procedimiento administrativo es la autorización formal del funcionario que lo lleva a cabo; sin tal autorización el procedimiento no nace voluntariamente.

Los objetivos que cumple la providencia autorizada para ejercer las funciones de fiscalización son:

- .-Evitar intervenciones contrarias a los fines perseguidos por la Administración Tributaria, es decir, actuaciones fiscales ejecutadas en desviación del poder conferido a ésta.

- .-Proteger el derecho a la inviolabilidad de los archivos privados del contribuyente o responsable, derecho éste contenido en forma genérica en el artículo 48 de la CRBV, según el cual el Estado garantiza el secreto e inviolabilidad de las comunicaciones privadas en todas sus formas.

Además de ello, la providencia que autoriza la fiscalización, debe emitirse por escrito e indicar con precisión:

- .-El contribuyente o responsable

- .-Los tributos a fiscalizar

- .-Los períodos tributarios a fiscalizar. Cabe destacar, que la autorización previa para inspeccionar y fiscalizar al contribuyente a responsable, se puede extender a cualquier ejercicio fiscal, en el caso de tributos que ocurran por períodos, salvo el derecho a éstos a oponer la prescripción.

- .-Los elementos constitutivos de la base a fiscalizar.

- .-La identificación de los funcionarios actuantes.

Para Fraga Pittaluga (1998, p.17), esta autorización (...), es personalísima, o sea, sólo habilita para actuar a los funcionarios señalados en la misma y no a otros, y debe ser emitida por funcionario competente; de lo contrario es inválida y no tiene porqué ser atendida por el contribuyente. Como se evidencia, el contenido de la providencia que autoriza el ejercicio de las funciones de fiscalización prevista en el COT, debe ser lo más preciso

posible sobre el objeto de la fiscalización. Así, se garantiza al contribuyente que la investigación e información requerida será sólo aquella que esté relacionada con los tributos, períodos y elementos de la base imponible individualizados en la Providencia Administrativa.

3.- Luego de iniciado el procedimiento se abrirá un expediente tal como lo expresa el artículo 179 del COT en el cual se dejará constar:

- .-Hechos u omisiones apreciadas
- .-Informe sobre cumplimiento o incumplimiento de normas tributarias.
- .-Situación patrimonial del fiscalizado

4.- Una vez finalizada la Fiscalización se levantará el acta de reparo la cual debe contener los requisitos señalados en el artículo 183 del COT y deberá ser notificada al contribuyente según las normas de la Sección Tercera del Capítulo III del COT. La misma deja constancia de las objeciones formuladas a la situación jurídica tributaria del contribuyente o responsable, como resultado de la fiscalización practicada, permitiendo a éstos ejercer su derecho a la defensa mediante la formulación de los descargos y presentaciones de las pruebas correspondientes.

En este sentido, Ruan S (2000, p.:435), señala:

Las Actas de reparo, en particular, son documentos levantados por los funcionarios fiscalizadores competentes y notificados al contribuyente en los cuales dichos funcionarios describen las actuaciones cumplidas en el procedimiento, exponen los resultados de su labor de comprobación e investigación del cumplimiento de la obligación tributaria y emplazan al contribuyente o responsable a presentar las declaraciones omitidas o rectificar las presentadas y a pagar los tributos resultantes y demás accesorios y derivados.

5.- El acta de reparo contiene el emplazamiento al contribuyente para que dentro de los 15 días hábiles siguientes a la efectiva notificación, según el artículo 187 del COT proceda a:

- .-Presentar la declaración omitida

- .-Rectificar la declaración presentada.
 - .-Pagar el tributo resultante (el no pagado o la diferencia)
 - .-Si el contribuyente acepta el reparo y acude a pagar el tributo dentro del plazo estimado, la Administración Tributaria a través de una resolución (Artículo 186 COT)
 - .-Cancelar la deuda.
 - .-Liquidará los intereses moratorios y las multas (si fuera el caso). Esta resolución pondrá fin al procedimiento.
- 6.- Si la Fiscalización arroja una estimación correcta sobre la situación tributaria del contribuyente se levantará el acta de conformidad, tal como lo expresa el artículo 187 del COT.
- 7.- Si se vence el plazo de 15 días hábiles y el contribuyente no acude a realizar las actividades fijadas por la ley, se abre la instrucción del sumario (Artículo 188 COT).
- 8.- El Contribuyente contará con 25 días hábiles para: Formular descargos, promover las pruebas para su defensa. Si las objeciones del Acta de Reparo son de mero derecho, no se abrirá el sumario y quedará abierta la vía jerárquica o judicial.
- 9.- Luego de presentados los descargos, se abrirá el lapso probatorio, el cual será de 15 días hábiles, prorrogables por 15 días más. Dicho lapso se suprimirá: Si no se presentaren los descargos, sí se trata de un asunto de mero derecho.
- 10.- El sumario culmina con una Resolución, la cual deberá contener los requisitos establecidos en el artículo 191 del COT, y en la misma determinará: La procedencia de la obligación tributaria, la improcedencia de la obligación tributaria, el ilícito que se imputa (si fuera el caso), la aplicación de la sanción pecuniaria correspondiente, la intimación de los pagos que procedan.

Fiscalización en la Gestión Tributaria

Comenta el autor Aranaga (2010, p. 89) que la fiscalización tributaria es “aquella que permite a la administración fiscal medir la capacidad contributiva del sujeto investigado y tiene como finalidad indagar el exacto cumplimiento de los deberes de fondo”. En este alcance, Espinoza (2010, p.171) la define como “el conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir con la obligación tributaria, cancelando el correcto íntegro y oportuno pago de los impuestos”.

En concordancia con los autores expuestos, Quillones (2007, p. 60), indica que la fiscalización tributaria consiste en: Actividades debidamente autorizadas por la Ley y los Reglamentos a través de los cuales se busca establecer, por medio de mecanismos utilizados por funcionarios debidamente comisionados, la posibilidad por quienes están obligados a tributar, evadir o eludir el pago de los tributos con el Estado en general y con el municipio en especial

Fraga (1998, p.11), señala que la fiscalización es “el conjunto de operaciones instrumentales destinadas a recolectar datos pertinentes al cumplimiento de los deberes formales y obligaciones tributarias”. Afirma Fraga, que se trata de una actividad administrativa cuyo presupuesto con sentido teórico-jurídico es la atribución de una potestad de comprobación, es decir, la comprobación tributaria, la búsqueda de hechos y datos que ignora la administración, o de criterios que permiten a la autoridad establecer la corrección o inexactitud de lo aportado u oculto por los contribuyentes.

Así pues, previo al acto de determinación de la obligación tributaria y una vez emitida la providencia, la Administración Tributaria se encuentra facultada para ejercer su potestad de fiscalización frente al sujeto pasivo.

Solicitud de requisitos

De acuerdo a información suministrada por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria – SENIAT, la fiscalización tributaria es un procedimiento administrativo orientado a verificar el cumplimiento de

las obligaciones y deberes formales tributarios, que eventualmente puede desembocar en un procedimiento de determinación de oficio sobre base cierta en la cual se determine el alcance y cuantía de la obligación que ha sido incumplida, se liquiden los intereses moratorios que resultaren procedentes y se impongan las sanciones correspondientes. Para ejecutar la fiscalización.

La Administración Tributaria tiene competencia para requerir, examinar, copiar e incluso retener: libros de contabilidad, facturas y demás comprobantes, libros legales, contratos, soportes informáticos, entre otros. Si la Administración Tributaria ejerce alguna de estas atribuciones, la defensa del contribuyente frente al proceso de fiscalización estará centrada en los siguientes aspectos: sólo existe la obligación de entregar la información que es relevante a los fines tributarios, es decir, aquella de la cual es posible determinar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones y deberes formales tributarios, según lo dispuesto en los artículos 130 y 131 del COT.

Etapas de los procedimientos

La fiscalización es un procedimiento administrativo y como tal sólo puede iniciarse y conducirse por un funcionario debidamente autorizado para ello. La primera defensa del fiscalizado frente a la fiscalización consiste entonces en cerciorarse de que el funcionario actuante es quien dice ser y cuenta con un oficio suscrito por el Gerente Regional de la Región del SENIAT de que se trate, mediante el cual se le autoriza para realizar la fiscalización al contribuyente respectivo.

Ese oficio, de acuerdo con lo previsto en el artículo 178 del COT, debe identificar al funcionario actuante, al contribuyente o responsable, el tributo que será objeto de fiscalización, los períodos fiscales a ser revisados; así como, cualquier otra información que permita individualizar las actuaciones fiscales. Si ese oficio falta, la fiscalización no puede llevarse a cabo y si a

pesar de ello el funcionario intenta ejecutarla, el sujeto fiscalizado debe dejar constancia de lo que ocurre, preferiblemente a través de un juez.

En adición a esto, se puede interponer contra el funcionario un reclamo con fundamento en los artículos 3 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos y el artículo 6, numeral 2do., de la Ley Orgánica de la Administración Pública. Además, acudir ante cualquier juez para que reciba una información de nudo hecho contra el funcionario, de acuerdo con lo previsto en el artículo 939 del Código de Procedimiento Civil, con miras a exigir a posteriori la responsabilidad administrativa, civil y penal del mismo.

Incumplimiento

El artículo 99 del Código Penal, relacionado con el delito continuado, no es aplicable a las infracciones tributarias del (IVA), así lo recordó la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, al revocar la Sentencia 0736 del 17 de diciembre del 2009, proferida por el Tribunal Superior de lo contencioso tributario de la Región Central. De acuerdo con la Sala, el fallo incurrió en el vicio de errónea interpretación por falso supuesto de derecho, pues sujeto el cálculo de las multas por incumplimiento de deberes formales a las reglas de delito continuado señaladas en el citado artículo.

Según la sentencia del alto tribunal, cuando se configura la concurrencia de delitos, debe aplicarse el artículo 81 del Código Orgánico Tributario, que regula esa situación, entendida como la comisión de dos o más hechos punibles verificados en un mismo procedimiento fiscalizador. En ese sentido, la norma estipula que cuando concurren dos o más ilícitos tributarios sancionados con penas pecuniarias, se aplicará la sanción más grave, aumentada con la mitad de las otras sanciones.

Por otro lado, el fallo advierte que cuando deba aplicarse una diversidad de penas que no sean acumulables (pecuniarias o restrictivas de libertad, por ejemplo), la norma establece un método de acumulación material. Dicho

método consta de la aplicación conjunta o la agregación de todas las penas que se le deban imponer al sujeto, la regla general de la concurrencia se aplicará, con independencia de que se trate de tributos distintos o de diferentes periodos, siempre que las penas se impongan en el mismo procedimiento.

En ese orden de ideas, precisó que el incumplimiento de los deberes formales tributarios referidos al IVA debe ser considerado como una infracción por cada periodo impositivo fiscalizado. Por lo tanto, la multa será igualmente liquidada por cada mes, y no por los periodos impositivos considerados como uno solo. Así las cosas, emitir facturas con prescindencia parcial de los requisitos constituye un incumplimiento mensual de los deberes formales en materia del impuesto, y se estaría en presencia de conductas ilícitas distintas, en razón de cada periodo de imposición.

En tales casos, las reglas de concurrencia deben aplicarse a partir del segundo mes en que se hayan verificado las trasgresiones, sin importar que el contribuyente haya incurrido en la misma falta durante varios periodos fiscales. Criterio Abandonado, cuando el ilícito tributario era producto de una conducta continuada o repetida, los tribunales acudían a la figura del delito continuado, regulada en el artículo 99 del Código Penal, por remisión generada del artículo 71 del Código Orgánico Tributario de 1994. La norma penal considera como un solo hecho punible las violaciones de la misma disposición legal, aunque se hayan cometido en diferentes fechas, siempre que se hayan realizado con actos ejecutivos de la misma resolución.

En los casos de incumplimiento de deberes formales durante diferentes periodos impositivos, era obligatorio proceder según las reglas del concurso continuado previstas en la norma penal, ya que estos incumplimientos se consideraban como un delito único para el cálculo de la pena. Sin embargo, mediante la Sentencia 00948 del 13 de agosto del 2008, la Sala Político Administrativa replanteó esta solución, teniendo en cuenta el ámbito temporal previsto en el Código Orgánico Tributario del 2001.

La Sala estimó que la ficción legal del delito continuado contemplado en el Código Penal presupone que los actos antijurídicos violatorios de una misma disposición legal son ejecutivos de una única resolución o de una única intencionalidad, cosa que no ocurre en materia de infracciones tributarias por incumplimiento de deberes formales en el Impuesto al Valor Agregado. En opinión de la Sala, cada periodo mensual es autónomo, aislado uno del otro y genera sus propias consecuencias. Por lo tanto, no puede considerarse que exista una única intencionalidad del contribuyente infractor, en virtud de la forma en que se verifica la temporalidad del hecho imponible.

Capacitación

En la actividad los funcionarios deben recibir importante información sobre el procedimiento que se debe adelantar para lograr las metas en cuanto al recaudo del impuesto, la capacitación apunta a fortalecer en los funcionarios el conocimiento sobre el Código Orgánico Tributario, sobre la manera como deben adelantarse los procesos de fiscalización para evitar la evasión o la elusión por parte de los contribuyentes que son responsables de este tributo. Se trata de capacitar a los funcionarios para que estén plenamente formados para poder determinar, cuándo se deben realizar estos procesos, por qué y dónde se deben llevar a cabo.

Tiempos de pago

Plazos para enterar

La retención no deberá ser efectuada cuando las operaciones no se encuentren sujetas al pago del IVA, a los proveedores calificados como contribuyentes formales; cuando sea objeto de algún régimen de percepción anticipada con ocasión de la importación de los bienes; cuando se trate de compras que vayan a ser pagadas con cargo a la caja chica del agente de retención, siempre que el monto de la operación no exceda de 20 U.T, los viáticos y gastos de reembolsables; cuando se trate de pagos efectuados con

tarjetas de débitos o crédito, cuyo titular sea el agente de retención y los egresos imputables a las sub-partidas arancelarias.

La retención del impuesto deberá efectuarse cuando se realice el pago en efectivo, en los casos que giren las órdenes de compras directamente contra la Cuenta del Tesoro Nacional; o cuando se autorice el pago mediante recursos provenientes de avances, anticipos o transferencia o cuando se registre el pasivo o se pague la obligación, lo que ocurra primero.

Declaración informativa

Los entes públicos que efectúen pagos por cuenta de los recursos provenientes de avances, anticipos, ingresos propios o transferencia, entre los días 1 y 15 de cada mes, deberán enterar lo retenido dentro los 5 días hábiles siguientes a la última de las fechas mencionadas. Las retenciones efectuadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, deberán enterarse dentro los primeros 5 días hábiles del período inmediato siguiente. El agente de retención sólo podrá enterar los montos correspondientes a dicha retención mediante la planilla denominada “Planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por el agente de retención 99035”, emitida a través del portal del SENIAT.

De lo anteriormente señalado, el agente de retención deberá presentar una declaración informativa de las compras y retenciones efectuadas en el ejercicio en la forma y oportuna establecida en el artículo 17 de la Providencia, en caso de no presentar la declaración, podrá presentarla ante la Gerencia Regional de Tributos Internos correspondientes, para lo cual deberá validarla a través del proceso “carga de prueba del archivo de retenciones” a los fines de verificar cualquier error que podría impedir su normal procesamiento.

Asimismo, los agentes están obligados a entregar a sus proveedores el comprobante que soporte la retención efectuada, a más tardar dentro de los 3 días continuos del período de imposición siguiente. El mismo deberá

contener los requisitos previstos en el artículo 20 de la Providencia y podrá ser emitido a través de medios electrónicos o físico, deberán ser impresos por duplicado

Pagos de las declaraciones

El artículo 157 del Código Orgánico Tributario (2014) contempla que el contribuyente puede modificar las declaraciones impositivas que hubiere presentado, ello constituye una norma de procedimiento y un derecho a favor de los administrados. Expresamente el referido artículo señala que: “Dichas declaraciones y manifestaciones se tendrán como definitivas aun cuando podrán ser modificadas espontáneamente, siempre y cuando no se hubiere iniciado el procedimiento de fiscalización y determinación previsto en este Código...”

En materia del Impuesto al Valor Agregado, conforme lo dispone el artículo 50 de la ley que rige al tributo, dicha modificación no puede hacerse mediante declaración sustitutiva si dicho ajuste no genera obligación de pago al contribuyente, en cuyo caso el ajuste se revela en la última declaración del impuesto en las casillas habilitadas. La Ley de IVA establece así una norma de procedimiento especial inherente a la forma en la cual se modificaría una declaración jurada previamente presentada, sin que se vea vulnerado el efecto de traslación de créditos excedentes.

Es preciso aclarar, que dicha norma no prohíbe la modificación de declaraciones del IVA ya presentadas, sino el hacerlo mediante una declaración sustitutiva en razón de ello, atendiendo al principio de permisión, las modificaciones que correspondan a ajustes que no generen pago del IVA, podrán hacerse por medios distintos a los de la sustitución de la declaración originaria. Atendiendo a lo antes dicho, si un contribuyente se ve en la necesidad de modificar una declaración del IVA en la que no resulte un mayor pago de impuesto respecto a la originalmente presentada, ello sería en mi entender posible formulando una comunicación que con el carácter de

declaración jurada, modifique la declaración a corregir, atendiendo así a lo dispuesto en el artículo 157 del COT, sin contravenir la limitación impuesta en el artículo 50 de la Ley de IVA.

Este procedimiento es en especial útil cuando por modificaciones en los libros especiales de compra y venta del IVA, el contribuyente debe corregir la declaración del tributo para hacerle coincidir con el resumen de dichos libros.

Empresas

Las empresas pueden definirse como el conjunto de factores de producción coordinados con el fin de producir. Siendo además, un sistema de coordinación central; una unidad de dirección o planificación. De igual manera, es una organización de personas que comparten unos objetivos con el fin de obtener beneficios. En este sentido, son muchas las definiciones que pueden encontrarse sobre las empresas, a este respecto Andrade (1999, p. 257), señala que la empresa es aquella "entidad formada con un capital social, y que aparte del propio trabajo de su promotor puede contratar a un cierto número de trabajadores. Su propósito lucrativo se traduce en actividades industriales y mercantiles, o la prestación de servicios"

Así mismo, para que las empresas cumplan con un funcionamiento óptimo, eficiente y eficaz deben tomar en cuenta el ambiente económico en el cual se van a desarrollar, al mismo tiempo, los aspectos legales y políticos imperantes en la sociedad. Así como también, las condiciones políticas de un país afectan la manera de actuar y las estrategias de las mismas. Igualmente la infraestructura comercial incide en el desenvolvimiento de la empresa en su entorno. Éstas pueden ser públicas o privadas, industriales, comerciales o de servicios.

Otros autores que definen la empresa son García y Casanueva (1998, p. 3), proponiéndola como "entidad que mediante la organización de elementos humanos, materiales, técnicos y financieros proporciona bienes o servicios a

cambio de un precio que le permite la reposición de los recursos empleados y la consecución de unos objetivos determinados".

Este estudio involucra a las empresas de tipo comercial, las cuales según Silva (1993, p. 18), son intermediarias entre el productor y el consumidor, su función principal es la compra y venta de productos terminados. Las mismas pueden clasificarse en:

- Mayoristas. Cuando efectúan ventas a gran escala a otras empresas (minoristas) que a su vez distribuyen el producto al consumidor.
- Minoristas o detallistas. Las que venden el producto al menudeo o en pequeñas cantidades al consumidor.
- Comisionistas. Se dedican a vender mercancía que los productores les dan a consignación, percibiendo por esta función una ganancia o comisión.

Empresas Ferreteras

Las empresas ferreteras son empresas cuyo objetivo es la compra y venta de mercancías relacionadas con la construcción en diversas áreas como son viviendas, locales comerciales, industrias, entre otros. Ofreciendo desde clavos hasta maquinaria y equipo del ramo. Desde esta perspectiva, en el estado Trujillo, existe una gran variedad de empresas ferreteras, de diversos tamaños y localizadas en gran parte de la geografía del Estado. Así, en el municipio Escuche del estado Trujillo, se encuentran varias empresas de este tipo, en general, las mismas entran en la categoría de pequeñas y medianas empresas, por lo que en la presente investigación se considera como muestra cinco (05) de las empresas ubicadas en el municipio, cuyas características reúnen las exigencias requeridas en la indagación.

En este sentido, las cinco empresas referidas como muestra en este estudio son: Materiales Sánchez Araujo C.A, Agro-Ferretería Pumar C.A, Ferreagro Los Andes C.A, Ferremateriales Catatumbo C.A y Coop. Const. Y Materiales de Obras C.A. (Ver Anexo A). Las mismas son pequeñas empresas, cuyo objeto principal lo constituye la compra y venta de materiales

del mundo ferretero y están ubicadas geográficamente en la parroquia Escuque del municipio Escuque estado Trujillo.

Bases Legales

Las bases legales que fundamentan la presente investigación están conformadas por las siguientes:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

Artículo 301, indica que:

El Estado se reserva el uso de la política comercial para defender las actividades económicas de las empresas nacionales públicas y privadas. No se podrá otorgar a personas, empresas u organismos extranjeros, regímenes más beneficiosos que los establecidos para los nacionales. La inversión extranjera está sujeta a las mismas condiciones que la inversión nacional.

Artículo 311, se expresa lo siguiente:

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

Artículo 316, expone que

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

Artículo 317, afirma que:

No podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras

formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena.

Código Orgánico Tributario (2001)

Esta norma legal señala en su Artículo 3, “que sólo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código las siguientes materias:

1. Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible; fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.
2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.
3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.

Artículo 145, indica que “Los Contribuyentes, Responsables y Terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán, cuando lo requieran las leyes o reglamentos. Las demás materias que les sean remitidas por este Código son:

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

Parágrafo Segundo: En ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en el Parágrafo Tercero de este artículo. No obstante, cuando se trate de impuestos generales o específicos al consumo, a la producción, a las ventas o al valor agregado, así como cuando se trate de tasas o de contribuciones especiales, la ley creadora del tributo correspondiente podrá autorizar para que anualmente en la Ley de Presupuesto se proceda a fijar la alícuota del impuesto entre el límite inferior y el máximo que en ella se establezca.

Parágrafo Tercero: Por su carácter de determinación objetiva y de simple aplicación aritmética, la Administración Tributaria Nacional reajustará el valor de la unidad tributaria de acuerdo con lo dispuesto en este Código. En los casos de tributos que se liquiden por períodos anuales, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente durante por lo menos ciento ochenta y tres (183) días continuos del período respectivo. Para los tributos que se liquiden por períodos distintos al anual, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente para el inicio del período”.

Así mismo, en el referido Código se señalan los deberes formales que deben cumplir las distintas organizaciones, los cuales se menciona a continuación.

Cuadro 1. Deberes formales en el Código Orgánico Tributario

Deberes Formales	Referencia
Cuando lo requieran las leyes o reglamentos	a. Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable. b. Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones. c. Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria o en los demás casos en que se exija hacerlo. d. Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.

	e. Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.
Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales	Todos los contribuyentes tienen el deber de presentar los documentos requeridos por la Administración Tributaria
Exhibir y conservar los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones	Todos los contribuyentes tienen el deber de mantener y guardar los diferentes libros y documentos que utilicen en sus actividades económicas.
Contribuir con las inspecciones y fiscalizaciones	Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y otros medios de transporte.
Exhibir y realizar las declaraciones, informes, documentos y comprobantes que les fueren solicitadas	Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos
Comunicar cambios	Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, especialmente cuando se trate del inicio o término de las actividades del contribuyente. Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando se presencia sea requerida
Comparecer ante la Administración Tributaria cuando ésta lo requiera	Todos los contribuyentes tienen el deber de presentarse en los organismos de la Administración Tributaria cuando se le solicite.
Cumplir con las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por la Administración Tributaria	Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas

Fuente: Briceño (2013).

www.bdigital.ula.ve

Ley de Impuesto al Valor Agregado (2004).

Artículo 1. Se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponible en esta Ley.

Artículo 11. La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en

operaciones gravadas con el impuesto establecido en este y «Los contribuyentes ordinarios podrán recuperar ante la Administración Tributaria, los excedentes de retenciones que correspondan, en los términos y condiciones que establezca la respectiva Providencia. Si la decisión administrativa resulta favorable, la Administración Tributaria autorizará la compensación o cesión de los excedentes. La compensación procederá contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota tributaria determinada conforme a lo establecido en esta ley.

De igual forma, en este Artículo 11, se menciona que se incorpora en la Ley de Impuesto al Valor Agregado, en la Reforma de fecha 30/08/2002, Gaceta Oficial N° 5.601 Extraordinario, a través del cual se delega a la Administración Tributaria la potestad de designar como agentes de retención a los adquirentes de bienes muebles ya los receptores de servicios. Así como también, podrá designar como agentes de percepción, a quienes por sus funciones públicas o privadas intervengan en operaciones gravadas; y como se mencionó en la reseña histórica de la L.I.V.A., en el año 2.004 se incluye en el artículo 11, la posibilidad de recuperar los excedentes de retenciones acumulados del mismo impuesto. Así, en la referida Ley se establecen los siguientes deberes formales:

Cuadro 2. Deberes Formales en la Ley del IVA y en su Reglamento

Deberes Formales	Referencia
Declaración y pago del impuesto	Los contribuyentes están obligados a declarar y pagar el impuesto correspondiente en lugar, la fecha y la forma y condición que establezca el Reglamento. Artículo 47. Los contribuyentes ordinarios deberán presentar declaración jurada por las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada período mensual de imposición. En dicha declaración dejarán constancia de la suma de los débitos fiscales que consten en las facturas emitidas en el período de imposición, así como de las sumas de los impuestos soportados y que le han sido trasladados como créditos fiscales en las facturas recibidas en el mismo período. Efectuar el pago del impuesto en los formularios de declaración, medios y sistemas autorizados por el Ministerio de Hacienda; presentarse dentro de los quince (15) días continuos siguientes al período de imposición, ante las instituciones bancarias que hayan celebrado convenios con la Administración Tributaria. Artículo 59
Del Registro de Contribuyentes	Los contribuyentes y responsables del impuesto deben inscribirse en el Registro de Información Fiscal (RIF), ante la Gerencia Regional de Tributos Internos con jurisdicción en su domicilio fiscal. En aquellos casos en donde el contribuyente incumpla con la formalidad de la inscripción. Artículo 51. Los contribuyentes deberán proporcionar a la Administración Tributaria para su inscripción en el Registro de Contribuyentes, las informaciones que ella establezca por Resolución, para el mejor control, fiscalización y recaudación del impuesto. Cuando corresponda, deberán presentar copia

	de los documentos pertinentes, tales como el contrato social, poderes y otros elementos. Artículo 79
De la Emisión de Documentos y Registros Contables	Todo contribuyente ordinario, debe emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas que realice, indicando por partida separada el impuesto, y en los casos de operaciones asimiladas a ventas que por su naturaleza no den lugar a la emisión de facturas, un comprobante (orden de entrega o guía de despacho). Artículo 54. Las facturas deberán emitirse por duplicado. El original deberá ser entregado al adquirente del bien o al receptor del servicio y el duplicado quedará en poder del vendedor del bien o del prestador del servicio. Tales documentos deberán indicar el destinatario. Artículo 62
Comprobantes generados por Máquinas Fiscales	Los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado podrán optar por el uso de máquinas fiscales para la emisión de comprobantes relacionados con las operaciones de ventas o prestaciones de servicio, cumpliendo con los requisitos, formalidades y especificaciones técnicas que al efecto se establezcan. Artículo 6
Libros de Contabilidad Libros especiales	Los contribuyentes del impuesto, además de los libros exigidos por el Código de Comercio, deberán llevar un Libro de Compras y otro de Ventas. En éstos se registrarán cronológicamente, sin atrasos las informaciones relativas a sus operaciones en el mercado interno, importaciones, exportaciones, documentadas mediante facturas emitidas y recibidas, documentos equivalentes de venta de bienes, servicios, así como, las notas de débito y de crédito modificatorias de las facturas originalmente emitidas. Los Libros de Compras y de Ventas deberán mantenerse permanentemente en el establecimiento del contribuyente. En éstos al final de cada mes, se hará un resumen del respectivo período de imposición, indicando el monto de la base imponible y del impuesto. Artículo 70

Fuente: Briceño (2013).

A continuación se describe cada uno de los Deberes Formales presentes en la Ley del IVA y en su Reglamento:

Declaración y pago del impuesto

Es una actividad que debe realizar el contribuyente y es la forma en cómo da a conocer al Estado (gobierno) su pago de impuestos correspondientes a la actividad que tenga, en un determinado período de tiempo.

Del Registro de Contribuyentes

Hace referencia al vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el Fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo, que está obligado a dicha prestación.

De la Emisión de Documentos y Registros Contables

Se refiere al deber que tiene el contribuyente de presentar ante el Órgano Tributario la documentación exigida por el mismo.

Comprobantes generados por Máquinas Fiscales

Los contribuyentes están en el deber de emitir recibos o facturas hechos a través de máquinas registradoras, puntos de venta, o impresoras, que contengan una unidad de memoria fiscal y cumplan con las disposiciones sobre impresión y emisión de facturas y otros documentos.

Libros de Contabilidad y Libros Especiales

Se refiere al deber del contribuyente a llevar los Libros Diario, Inventario y Mayor. De igual manera, que los de Ventas y Compras de todas las actividades económicas que realicen.

Reglamento de la Ley del IVA (1999)

El Reglamento de Ley del IVA publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria número 5.363 de fecha del 12 de julio de 1999, sufre una reforma efectuada por Ley el 28 de Julio del 2000 según Gaceta Oficial número 37.002, tal y como lo afirma el Artículo 70 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado: Los contribuyentes del impuesto además de los libros exigidos por el Código de Comercio, deberán llevar un libro de compras y otro de ventas. Según lo establecido en el artículo 5, la Administración Tributaria podrá designar, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y a los receptores de ciertos servicios, se menciona que los agentes de retención considerarán a los vendedores y prestadores de servicios como sujetos pasivos del impuesto.

De igual forma, en este Reglamento se enuncia los Deberes formales de la siguiente manera:

Cuadro 3. Deberes Formales

COT	LIVA	RLIVA
Cuando lo requieran las leyes o reglamentos: a. Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales		Los contribuyentes del impuesto, además de los libros exigidos por el Código de Comercio, deberán llevar un Libro de Compras y otro de Ventas
Cuando lo requieran las leyes o reglamentos: b. Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.	Los contribuyentes y responsables del impuesto deben inscribirse en el Registro de Información Fiscal (RIF)	Los contribuyentes deberán proporcionar a la Administración Tributaria para su inscripción en el Registro de Contribuyentes, las informaciones que ella establezca por Resolución
Cuando lo requieran las leyes o reglamentos: c. Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria o en los demás casos en que se exija hacerlo.		
Cuando lo requieran las leyes o reglamentos: Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.		
Cuando lo requieran las leyes o reglamentos: e. Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan	Los contribuyentes y, en su caso, lo contribuyentes según esta ley, están obligados a declarar y pagar el impuesto correspondiente en lugar, la fecha y la forma y condición que establezca el Reglamento	La determinación y pago del impuesto se deberá efectuar en el formulario de declaración y pago, medios y sistemas autorizados por el Ministerio de Hacienda; presentarse dentro de los quince (15) días continuos siguientes al período de imposición, ante las instituciones bancarias que hayan celebrado convenios con la Administración Tributaria
Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales	Todo contribuyente ordinario, debe emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas que realice.	Las facturas deberán emitirse por duplicado. Tales documentos deberán indicar el destinatario
Exhibir y conservar los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones		Los Libros de Compras y de Ventas deberán mantenerse permanentemente en el establecimiento del contribuyente.
Contribuir con las inspecciones y fiscalizaciones		
Exhibir las declaraciones, informes, documentos y comprobantes que les fueren solicitadas		
Comparecer ante la Administración Tributaria cuando ésta lo requiera		
Cumplir con las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por la Administración Tributaria		
	Declaración y pago del impuesto	Declaración y pago del impuesto
	De la Emisión de Documentos y Registros Contables	De la Emisión de Documentos y Registros Contables
		Comprobantes generados por Máquinas Fiscales

Fuente: Briceño (2013).

Cuadro 4 Operacionalización de Variables

Objetivo General: Analizar la eficacia del cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la parroquia Escuque municipio Escuque, estado Trujillo, para fortalecer dicho impuesto

Objetivos Específicos	Variable	Dimensiones	Indicadores	Ítems.
Describir los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado que se contemplan las leyes venezolanas.	Deberes formales del Impuesto al Valor Agregado	Deberes Formales	Inscripción de registro	1
			Exhibición de documentos fiscales	2
			Libros contables	3
			Declaración de impuestos	4
			Facturación fiscal	5
			Hecho imponible	6
			Sujeto	7
			Alícuota	8
			Determinación	9
Determinar el alcance de los procedimientos de fiscalización en materia de retención del IVA, que cumplen las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la parroquia Escuque, municipio Escuque, estado Trujillo para fortalecer el ingreso de dicho impuesto		Procedimientos de fiscalización	Fiscalización	10
			Solicitud de requisitos	11
			Etapas de los procedimientos	12
			Incumplimiento	13
			Capacitación	14
Revisar los tiempos de pago a la Tesorería Nacional por parte de las empresas ferreteras en las retenciones de Impuesto al Valor Agregado		Tiempos de pago	Plazos para enterar	15
			Declaración informativa	16
			Pagos de las declaraciones	17

Fuente: Briceño (2016)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Entendiendo el Impuesto al Valor Agregado como el segundo que mayor genera ingresos en Venezuela, se propone estudiar su formal cumplimiento. Por ello, en el siguiente apartado se presenta el procedimiento seleccionado para responder a las interrogantes planteadas en el estudio. En este sentido, se señala el tipo, diseño y método de investigación, la población, la técnica de recolección de información, la validez, presentación, análisis de los datos y procedimiento de la investigación.

Tipo de Investigación

La presente investigación se orienta como un estudio de tipo descriptivo que según Hernández, Fernández y Baptista (2012, p. 98), las indagaciones de este tipo “narran los hechos y fenómenos tal como ocurren en la realidad sin modificarlos ni manipularlos por parte del investigador”. Asimismo, Hurtado (2012, p. 33), señala que “la selección del diseño de la exploración descriptiva, se fundamenta en: la amplitud del foco, la perspectiva temporal, y las fuentes de donde se obtiene la información”.

Con base a esta consideración, la disertación se sitúa en la descripción de una realidad dentro de un escenario empresarial, buscando determinar el cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas dedicadas al ramo Ferretero de la parroquia Escuque municipio Escuque, estado Trujillo.

Diseño de la Investigación

Según lo expuesto por Hernández, Fernández y Baptista (Ibídem, p. 184), el diseño “Señala al investigador lo que debe hacerse para alcanzar sus objetivos de estudio y para contestar las interrogantes de conocimientos

planteadas”. Por ello, una vez considerados los objetivos y el nivel de investigación, el diseño correspondiente al presente estudio fue de campo. Este diseño según Hurtado (2012, p. 230), tiene como propósito: “describir un evento obteniendo los datos de fuentes vivas, o directas, en su ambiente natural”

Es decir, se recolectan los datos en el contexto real al cual pertenecen, sin introducir modificaciones de ningún tipo. Así, se presenta una investigación de campo, pues se realizó en contacto directo con el grupo de estudio y los datos se recolectaron donde se producen los hechos. Por ello, se extraen de los sujetos que manejan la información contable y tributaria de las empresas ferreteras de la parroquia Escuque, municipio Escuque, estado Trujillo.

Población y Muestra

La población según Hernández, Fernández y Baptista (2012, p. 304), “es el conjunto de todos los casos que concuerdan con determinadas especificaciones”, es definida como, el conjunto para el cual serán válidas las conclusiones que se obtengan de los elementos o unidades involucradas en la investigación. Así mismo, Chávez (2007, p. 173), expresa que la población se refiere o está constituida por el “universo de la investigación, sobre el cual se pretende generalizar los resultados, está constituida por características y estratos que permiten distinguir los sujetos unos de otros”.

Siendo así, en la presente investigación, la población estuvo conformada por cinco (05) empresas ferreteras, según datos aportados por la Alcaldía del municipio Escuque estado Trujillo (2014), (Ver Anexo A), las cuales se encuentran ubicadas en la parroquia Escuque del municipio Escuque estado Trujillo. Es preciso acotar, que todas las mencionadas empresas son contribuyentes ordinarios, según la mencionada Alcaldía.

Muestra

Para Hernández, Fernández y Baptista (2012, p. 240), la muestra desde un punto de vista cuantitativo es “subgrupo de la población del cual se recolectan los datos y debe ser representativo de dicha población”. En este trabajo de investigación se utilizó como muestra el 100% de las empresas ferreteras como unidades de análisis que son contribuyentes ordinarios, ubicadas en la parroquia Escuque del municipio Escuque estado Trujillo, lo cual representa cinco (05) contribuyentes, el total de la población. Por lo tanto, se considera representativo, pues proporciona información para el análisis e interpretación de los resultados.

Por otra parte, es perentorio indicar que para este tipo de indagación se llevó a cabo el muestreo no-probabilístico, en el cual no se aplica ninguna fórmula matemática, sino que se trata de un proceso donde se selecciona la muestra objeto de estudio (empresas o contribuyentes) a los que se tiene más fácil acceso. A este respecto, Hurtado (2012, p.144), señala que: “No toda investigación requiere de un procedimiento de muestreo”. Por ello, la investigadora visitó las empresas en estudio para seleccionar la muestra a través de la observación directa.

Técnicas para la Recolección de Información

Las técnicas de recolección de información, según Hurtado, (2012), son las distintas formas o maneras de obtener la información, por el diseño de investigación que guía la investigación, se consideró pertinente usar la técnica denominada la encuesta escrita, la cual para Sierra (1994, p. 189, citado por Hurtado, 2012), consiste “en la obtención de datos de interés mediante la interrogación a los miembros de una sociedad”. Su aplicación obedece a la necesidad de requerir información a un grupo socialmente significativo de personas acerca de los problemas en estudio, para luego, mediante un análisis de tipo cuantitativo, sacar las conclusiones correspondientes con los datos recogidos.

Como instrumento se usó el cuestionario. Según Hernández, Fernández y Baptista (2012, p. 391), un cuestionario “consiste en un conjunto de preguntas respecto a una o más variables a medir”. El mismo estuvo conformado por un conjunto de ítems de selección múltiple, relacionadas directamente con los objetivos planteados en el mapa de variables.

Este cuestionario se aplicó a los contadores públicos de las empresas ferreteras tomadas como unidad de análisis, los cuales respondieron cada una de las preguntas apegándose a la realidad que se presenta todos los días en la actividad comercial que desarrollan las empresas que representan. Así, la recolección de los datos se hizo a través de la aplicación de un cuestionario a los contadores que controlan los procesos contables y tributarios de las mismas.

Confiabilidad

Para Hernández y Otros (2012, p.349), la confiabilidad “es el grado en que la aplicación repetida de un instrumento de medición al mismo fenómeno genera resultados similares” su medición se manifiesta por un error estándar o por un alto coeficiente de confiabilidad. Para efecto, de esta investigación para calcular la confiabilidad se utilizó el coeficiente de Alfa de Cronbach señalado por Chávez, (2007), el mismo fue aplicado, dado que su estructura está basada en cinco alternativas de respuesta lo que facilita el uso de este método.

Para realizar la confiabilidad del cuestionario diseñado se aplicó una prueba piloto a una población ajena a la del estudio pero con características similares y luego con la información suministrada se aplicó el coeficiente de Cronbach, según Chávez (2007, p.201) por medio de la fórmula respectiva:

$$rtt = \frac{K}{K-1} \left[1 - \frac{\sum SI^2}{S^2T} \right]$$

Dónde:

K: Número de ítems

SI^2 : Varianza de los puntajes de cada ítems

St: Varianza de los puntajes totales

Sustituimos los valores en la fórmula:

$$rtt = \frac{17}{17-1} \left[1 - \frac{12,82}{133,80} \right]$$

$$rtt = 1,05 (0,87)$$

$$rtt = 0,91$$

Una vez aplicado los instrumentos a la prueba piloto se calculó el grado de confiabilidad resultando 0,91 esto significa que el instrumento poseen una alta confiabilidad. La confiabilidad es la capacidad del instrumento de medición para alcanzar los mismos resultados cada vez que sea aplicado en las mismas condiciones (Chávez 2007, p.18).

Una vez aplicado el instrumento, se procedió a la agrupación de los ítems por dimensiones, con los registros de las opiniones de cada contribuyente se analizaron los resultados de las respuestas por medio de la estadística descriptiva, los cuales se agruparon según cada alternativa de respuestas, tabulados en una matriz de datos, que fue mostrada en distribución de frecuencias absolutas y porcentuales. Luego, se hizo una representación gráfica en forma de barras para una rápida visualización de los resultados, con el propósito de explicar los rasgos, aspectos y propiedades en relación a las variables objeto de estudio de allí, se formuló la propuesta del proyecto y posteriormente las conclusiones y recomendaciones.

De acuerdo a la necesidad de analizar los aspectos que participan en el proceso y tomando en cuenta el número de ítems, correspondiente a cada indicador y a la escala establecida en los instrumentos, se diseñó un baremo para el análisis teórico de los datos. Para la elaboración del mismo se tomó en consideración a Padua (1998, citado por Hernández 2012), quien en

relación al asunto establece: “la oscilación entre el valor mínimo y máximo de la distribución o rango para cada indicador ajustado a las categorías establecidas”. Tomando en cuenta los valores obtenidos, se llevó a cabo la interpretación teórica, ubicando las categorías de respuesta donde se estableció un nivel alto, medio y bajo. El baremo está diseñado de manera que se interpreten las categorías de respuesta según el nivel alto, medio, bajo.

$$P_m = 17 \times 1 = 17 \text{ puntos}$$

$$P_M = 17 \times 5 = 85 \text{ puntos}$$

$$R_{go} = P_M - P_m$$

$$R_{go} = 85 - 17 = 68$$

$$r = \frac{R_{go}}{N^{\circ} \text{ de categorías}}$$

$$r = \frac{68}{5}$$

$$r = 13,6$$

$$P_m + r = 17 + 13,6 = 30,6$$

Primer intervalo (17 – 30,6)

Segundo intervalo (30,6 – 44,2)

Tercer intervalo (44,2 – 57,8)

Cuarto intervalo (57,8 – 71,4)

Quinto intervalo (71,4 – 85)

Cuadro 5

Baremo de interpretación

RANGO DE ACTUACIÓN	APRECIACIÓN CUALITATIVA	CATEGORIA
1 - 1,7	Muy Baja	Nunca
1,80 - 2,5	Baja	Rara vez
2,6 - 3,3	Mediana	Alguna veces
3,4 - 4,1	Alta	Casi siempre

4,2 - 5	Muy Alta	Siempre
---------	----------	---------

Fuente: Briceño (2016).

Luego los resultados obtenidos se analizaron y se confrontaron con la teoría para conocer las semejanzas y discrepancias existentes, a fin de emitir las conclusiones y recomendaciones pertinentes.

Validez

Los instrumentos elaborados por obtener información deben ser válidos y confiables, es decir, poseer las características de validez y confiabilidad, es lo señalado por. Hernández, Fernández y Baptista (2012, p. 394). En este sentido, según Hurtado (2012, p. 433), la validez “se refiere al grado en que un instrumento mide lo que pretende medir el investigador”. Se utilizó la validez del contenido referida al grado en que un instrumento abarca todos o una gran parte de los contenidos o los contextos donde se manifiesta el evento que se pretende evaluar.

Para efectos de esta investigación, se utilizó la validez de contenido, para lo cual el instrumento diseñado para la recolección de datos fue sometido a la revisión de tres expertos, quienes emitieron su opinión respecto a la correspondencia de los ítems con el planteamiento de la investigación y el marco teórico descrito en el contenido de la misma.

Análisis de los Resultados

La presentación y el análisis de los resultados se llevó a cabo por medio de la estadística descriptiva a través de la distribución de frecuencias (absoluta y relativa), la cual es definida por Hernández, Fernández y Baptista (2012, p. 499), como “el conjunto de puntuaciones ordenadas en sus respectivas categorías”. Las distribuciones de las frecuencias se representaron en tablas estadísticas, mostrando la descripción de ítems por dimensiones frecuencia absoluta indicada por la (f) y frecuencia relativa por

el (%) de acuerdo a la dimensión e indicador que refieren. Así, se determinó la frecuencia de respuestas para cada variable o alternativa de respuestas.

Procedimiento de la Investigación

El desarrollo de la presente investigación se realizó en tres períodos: en el primero se planteó el problema, se proyectaron los objetivos, se fundamentó la teórica legalmente y se diseñaron los instrumentos de recolección de información. En la segunda etapa se aplicó el instrumento diseñado a los contadores, finalmente, se tabuló y analizó la información obtenida por medio de los instrumentos para dar respuesta a las interrogantes de la investigación y cumplir con los objetivos planteados.

Por otra parte, es pertinente contextualizar la investigación, es decir, describir el espacio geográfico donde está ubicado el objeto de estudio, las cinco empresas ferreteras que conforman la muestra. A continuación se presenta dicha descripción:

Municipio Escuque

Se debe tener presente que la fecha exacta de su fundación, no es fácil establecerla; en primer lugar, porque en este sitio ya los cuicas habían fundado una ciudad que despertó la admiración de los primeros españoles que llegaron a ella, como lo veremos más adelante; en segundo lugar, porque esta población indígena fue descubierta en 1548 por Diego Ruiz de Vallejo, comisionado por Juan de Villegas, quien pensó fundar allí mismo una población española, pero circunstancias ajenas a su voluntad se lo impidieron; en tercer lugar, porque en 1556, o más probablemente en 1558, Diego García de Paredes fundó aquí a Trujillo, que luego fue destruida por los indios debido a las atrocidades cometidas por los españoles, y, en cuarto y último lugar, porque en septiembre de 1559 Francisco Ruiz reconstruyó la ciudad, con el nombre de su pueblo natal Mirabel, la cual, finalmente, volvió a tomar su nombre aborigen de Escuque.

Trujillo también fue reconstruido, pero no en el sitio de Escuque, ya que esa población cambió de lugar cinco veces hasta quedar definitivamente en el lugar que hoy ocupa y que, debido a las mudanzas de que fue objeto, ha sido llamada la Ciudad Portátil. En cambio Escuque ha ocupado siempre este bello paraje que, como dice su nombre en lengua cuica, quiere decir Pueblo de Nubes, y que, se dijo antes, causó la admiración de los primeros españoles que llegaron a él.

De igual manera, el municipio Escuque está formado por cuatro parroquias: La Unión, Santa Rita, Sabana Libre y Escuque. La indagación que se realizó se ubicó geográficamente en la parroquia Escuque, la cual la conforman varios sectores, entre ellos: el Centro, El Samán, La Victoria, Urb. Fray Ignacio Álvarez, El Corozo, San Francisco, Pueblo Nuevo (El Pepo), La Garita, Las Delicias, La Loma, Calle Nueva y Colinas de Carmania. Se presenta la descripción de los sectores en que se encuentran ubicadas las cinco empresas ferreteras objeto de estudio.

Sector: La Calle (Centro)

Según el cronista Lcdo. Juan Barreto al hacer referencia a la historia del centro de la población de Escuque, es indispensable remontarnos a la época en la cual este lugar era habitado por la comunidad originaria, tal fue el núcleo aborígen escuqueye perteneciente a la nación Cuica; pues fueron éstos quienes se encargaron de seleccionar el territorio en atención a las condiciones apropiadas para edificar su asentamiento, tomando en cuenta las características del terreno, inclinación, afluentes de agua, cercanía de las montañas las posibilidades para la construcción de andenes y tobaleyes entre otros, los cuales les permitieran ciertas comodidades en su vida cotidiana. En este espacio se encuentra la empresa Materiales Sánchez Araujo C.A

La Victoria

El sector en décadas pasadas formaban parte del casco central de la ciudad, pero su crecimiento poblacional y habitacional fue ampliándose por segmentos de otras calles como son: Calle Páez, Miraflores, Rondón, Niño Jesús, Sucre y Callejón Sucre. Limita por el Norte con la “Quebrada el Corocito”, por el Sur con calle Bolívar, por el Este con Calle Sucre y por el Oeste con calle Miraflores. Aquí se ubica Ferremateriales Catatumbo C.A.

Sector: Fray Ignacio Álvarez

El Doctor Fray Ignacio Álvarez fue monje del convento de San Antonio de Paula de la Recolección Trujillana. Nacido en Escuque fue Secretario de la Junta Patriótica de Trujillo, la cual le correspondió redactar la “Constitución de Trujillo” que fue sancionada el 2 de septiembre de 1811. Está ubicada en la parte Noroeste de la Parroquia Escuque del Municipio Escuque del Estado Trujillo, estaba conformado por haciendas de café y cañas de azúcar. Lleva este nombre en honor al Monje por ser un luchador conocedor del sector. Ubicada la empresa Agro-Ferretería Pumar C.A y, Coop. Const. Y Materiales de Obras C.A.

El Corozo

El sector es una de las áreas comunales en las que está dividida la Parroquia Escuque; ubicada en la parte Norte del Municipio, separado del sector central del pueblo, por la quebrada el “Corocito”; limita por el Norte con la quebrada “Cabrita”, por el Sur con la quebrada el “Corocito”, por el Este con la Calle Miranda y por el Oeste con la calle “Puerta del Golpe”, y la I Etapa de la Urbanización Fray Ignacio Álvarez. Finalmente, encontramos en este espacio geográfico la empresa Ferreagro Los Andes C.A.

CAPITULO IV

ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Los elementos sustentados en la investigación y la metodología utilizada, permiten realizar el análisis de los resultados obtenidos de acuerdo a los ítems conformados en los instrumentos aplicados, el análisis se realizó siguiendo el orden de las dimensiones, se considera para la presentación de los cuadros, las alternativas seleccionadas por los sujetos. Para efecto del mismo, se realizó el análisis de los ítems, del instrumento, se interpretaron los datos en concordancia con los supuestos teóricos, sustentados con la investigación planteada.

Análisis de los datos.

Dimensión: Deberes formales

Cuadro 6

Resultados obtenidos

Personal	ítem	$\bar{x}$ ítem	Indicador	Criterio	$\bar{X}$ Dimensión
EMPRESAS	1	3,23	Inscripción	Mediana	3,16
	2	3,25	Exhibición		
	3	3,07	Libros		
	4	3,07	Declaración	Mediana	
	5	3,25	Facturación		
	6	3,25	Hecho imponible	Mediana	
	7	3,07	Sujeto		
	8	3,07	Alícuota	Mediana	
	9	3,25	Determinación	Mediana	

Fuente: Briceño (2016)

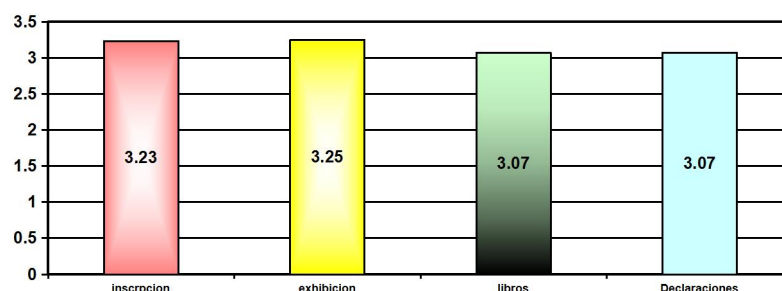


Gráfico N° 1: Resultados obtenidos Deberes formales
Fuente: Cuestionario aplicado (2016)

A continuación se expone la dimensión deberes formales en el cuadro 6, gráfico 1; el indicador inscripción, exhibición, libros y declaración, facturación, hecho imponible, sujeto, alícuota y determinación obtuvieron una media aritmética de 3,16, ubicándose cualitativamente en la apreciación mediana. En este sentido, los anteriores resultados contradicen la Ley, pues en las empresas ferreteras del municipio Escuche del estado Trujillo, los deberes formales no se dan de manera eficiente, estas empresa ocasionalmente se preparan para participar en un evento económico, temporalmente se implantan estrategias para cumplir con las obligaciones fiscales, donde se hace necesario una excelente planificación tributaria con propósitos positivos.

Es necesario mencionar que la adecuada planeación proporciona confianza al contribuyente que está cumpliendo con sus obligaciones tributarias, fortaleciendo los procedimientos, controles preventivos y orientados. No cabe duda, que los deberes formales exigen a los contribuyentes un esfuerzo que se traduce en recursos de tiempo, dinero y de administración, que poco o nada se relacionan con su actividad

económica productiva. Sin embargo, es necesario reconocer que con ellos se logra un mayor control tributario, que en definitiva garantiza una mayor justicia tributaria sustentada en la contribución de todos y para todos.

Pero, si no fuese suficiente este argumento para el convencimiento del contribuyente, en el Código Orgánico Tributario se establecen medidas coercitivas para su cumplimiento, tal es el caso de las sanciones pecuniarias que se materializan al incurrir en los ilícitos formales, calificación que le atribuye el legislador al incumplimiento de los deberes formales tributarios, Los ilícitos formales y sus sanciones, se encuentran desarrollados en los artículos 99 al 108 del Código Orgánico Tributario (2014).

Dimensión: Procedimiento de fiscalización

Cuadro 7

Resultados obtenidos

Personal	ítem	$\bar{x}$ ítem	Indicador	Criterio	$\bar{X}$ Dimensión
Empresas	10	3.25	Fiscalización	Mediana	3,24
	11	3.23	Solicitud	Mediana	
	12	3.25	Etapas	Mediana	
	13	3.25	Incumplimiento	Mediana	
	14	3.23	capacitación	Mediana	

Fuente: Briceño (2016)

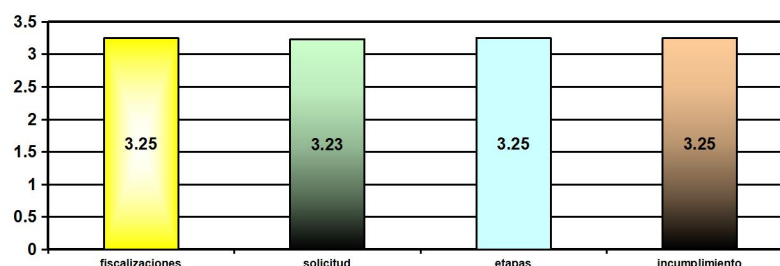


Grafico 2: Resultados obtenidos Procedimientos de fiscalización

Fuente: Briceño (2016)

En este orden de ideas, se expone la dimensión procedimiento de la fiscalización en el cuadro 7, gráfico 2, en opinión de los contribuyentes los indicadores del proceso de fiscalización se dan medianamente, obteniendo

una media aritmética de 3,24. Siendo así, esto contradice la Ley cuando especifica cada uno de los pasos. El proceso de Fiscalización comprende un conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir su obligación tributaria; cautelando el correcto, íntegro y oportuno pago de los impuestos, para esto, está autorizado por Ley para examinar las declaraciones presentadas por los contribuyentes dentro de los plazos de prescripción que tiene, revisar cualquier deficiencia en su declaración, para liquidar un impuesto y girar los tributos a que hubiere lugar. La auditoría tributaria constituye una actividad permanente de fiscalización, la misma permite verificar la exactitud de las declaraciones a través de la revisión de los antecedentes y documentación de los contribuyentes.

Cabe destacar, que en el art. 59 del Código Orgánico Tributario la determinación puede ser auto declarada por la Administración Tributaria, el deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo. La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señalando la base imponible y la cuantía del tributo.

Por otro lado, los plazos de fiscalización tienen por objeto verificar que los contribuyentes cumplan con su obligación tributaria, velando por el correcto y oportuno pago de los impuestos, se puede revisar cualquier deficiencia en las declaraciones y determinar mediante procedimientos permitidos la base de cálculo, la cuantía y el importe del impuesto que corresponde al obligado tributario.

En este sentido, este proceso debe darse de manera efectiva y eficiente, ya que comprende un conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir su obligación tributaria, cautelando el correcto, íntegro y oportuno pago de los impuestos a través del control del cumplimiento de las normas tributarias; cuando haya indicios al incumplimiento se deben seguir acciones de seguimiento y sanciones

ejemplares

Dimensión: Tiempos de pagos

Cuadro 8

Resultados obtenidos

Personal	item	$\bar{x}$ item	Indicador	Criterio	$\bar{X}$ Dimensión
Empr esas	15	3.25	Plazos	Mediana	3,18
	16	3.23	Declaración	Mediana	
	17	3.07	Pagos	Mediana	

Fuente: Briceño (2016)

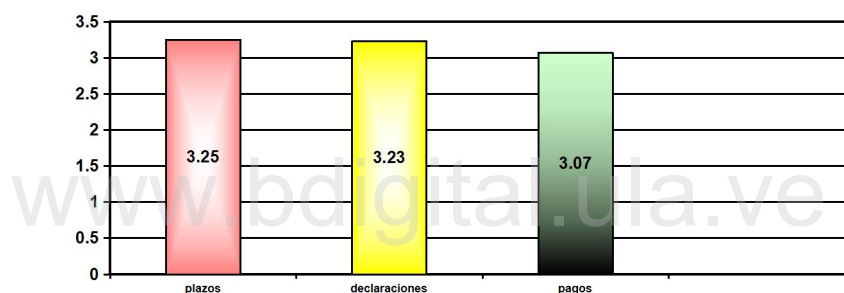


Gráfico 3: Resultados obtenidos Tiempos de pagos

Fuente: Briceño (2016)

En el cuadro 8, gráfico 3, en opinión de los contribuyentes los indicadores plazos para enterar, declaración y pagos de las declaraciones obtuvo una media aritmética de 3,18, estos tiempos se dan medianamente en los contribuyentes de las empresas del ramo ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque del estado Trujillo, los tiempos de pago se establecen para determinar la condición en la que se configura un deber formal ante la Administración Tributaria por parte de las unidades de pagos.

Las obligaciones que corresponden a los contribuyentes deben cumplir por mandato de la Ley tributaria que crea el impuesto, la contribución o la

tasa, éstos sirven de apoyo a las labores de control del tributo, ejercidas por la Administración Tributaria a favor del sujeto activo acreedor del tributo, de tal forma, que éstos facilitan la labor de vigilancia y seguimiento que se efectúa para garantizar el cumplimiento de la obligación material o de pago del tributo.

En este sentido, las dimensiones antes mencionadas: deberes formales, procedimientos de fiscalización y tiempos de pago, se ubican en el rango de puntuación, según el baremo, de 2,6 a 3,3, insertándose en una apreciación cualitativa de mediana y en una categoría de algunas veces.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Una vez analizado los objetivos específicos se detectó que las empresas del municipio Escuque del estado Trujillo, como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado en relación a las obligaciones establecidas deben ser atendidas.

El Primer Objetivo se basó en describir los deberes formales, no cabe duda que los deberes formales exigen a los contribuyentes un esfuerzo que se traduce en recursos de tiempo, dinero y de administración, que poco o nada se relacionan con su actividad económica productiva. Sin embargo, es necesario reconocer que con ello se logra un mayor control tributario, que en definitiva garantiza una mayor justicia tributaria sustentada en la contribución de todos y para todos.

Pero si no fuese suficiente este argumento para el convencimiento del contribuyente, en el Código Orgánico Tributario se establecen medidas coercitivas para su cumplimiento, tal es el caso de las sanciones pecuniarias que se materializan al incurrir en los ilícitos formales, calificación que le atribuye el legislador al incumplimiento de los deberes formales tributarios. En este sentido, los resultados obtenidos reflejan que el cumplimiento de los deberes formales en las empresas del ramo ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque estado Trujillo se dan de manera deficiente, puesto que ocasionalmente se preparan para participar en el acto económico

en estudio y no constantemente como lo exige la Ley.

En concordancia a lo antes expuesto, el objetivo número dos el cual hace referencia al proceso de fiscalización; con el análisis de los datos, se confirmó que las empresas en estudio cumplen medianamente con el proceso de gestión empresarial que lleva intrínseca la planificación, organización, ejecución y evaluación. Así mismo, se determinó que la asignación de tareas no está acorde a las necesidades empresariales, donde el recurso humano esté identificado con las políticas de gestión de las empresas, apoyándose en la tecnología que facilite la obtención de la información con mayor eficacia, tomando en consideración el ambiente organizacional, tanto interno como externo, y la necesidad de desarrollar un nuevo diseño estructural que permite adecuar de una mejor manera los procedimientos y las funciones.

Finalmente, el objetivo número tres, referido a los tiempos de pago se puede expresar que la planeación fiscal como estrategia tributaria debe seguir los lineamientos de un plan de acción regido por el análisis del entorno tributario de la empresa, para el logro de objetivos como el máximo aprovechamiento de los estímulos fiscales que las leyes otorgan, el menor pago en el monto de los tributos que la ley permita, su pago en las fechas más convenientes para la empresa dentro de los márgenes fijados por la ley. Así, las empresas en estudio sólo cumplen con los plazos estipulados para cancelar el Impuesto al Valor Agregado, medianamente.

Por otro lado, es necesario poseer conocimiento del marco legal que regula determinada actividad, ya que es de vital importancia para su óptimo desempeño, no puede pedirse un sistema tributario eficiente si no se hace claro y preciso el conocimiento de la norma, aunque aplique que el desconocimiento de la ley no exime de su cumplimiento. En este sentido, la labor de los profesionales del derecho y del área contable, debe estar dirigida y éstos preparados para brindar el asesoramiento preciso a quienes se los demande, poder determinar la contribución exacta de cada persona natural o

jurídica, estar claros de todos y cada uno de los requerimientos del ente recaudador; así como de los ilícitos incluyendo sus sanciones.

Desde esta perspectiva, las empresas del ramo ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque estado Trujillo, las cuales fueron estudiados en los aspectos de: cumplimiento de los deberes formales, procedimientos de fiscalización y tiempos de pago, según los resultados, muestran que cumplen medianamente con lo anterior señalado; pudiendo mencionarse que ninguna de ellas evidencia una apreciación cualitativa de muy alta o alta, pero tampoco muy baja ni baja. Significando que están en la categoría de algunas veces cumplen con los aspectos en estudio.

Correspondiendo al SENIAT hacer énfasis en el Control y Fiscalización del cumplimiento tributario, estableciendo su presencia fiscalizadora para evitar la prosecución del fraude y corregir los posibles omisos que pudieran ocurrir en las operaciones dentro de las empresas del ramo ferretero de la parroquia Escuque del municipio Escuque del estado Trujillo, con el fin de que las referidas empresas cumplan siempre con lo estipulado en la Ley y, se pueda fortalecer el Impuesto al Valor Agregado en Venezuela, lo cual debe traducirse en beneficio de la colectividad.

Luego de establecer las conclusiones se plantean algunas recomendaciones para mejorar el cumplimiento de los deberes formales en el cumplimiento del Impuesto del Valor Agregado en las empresas del ramo ferretero municipio Escuque estado Trujillo para lo cual se sugiere la aplicabilidad de las mismas.

Recomendaciones

Con base a las conclusiones se recomienda tomar en cuenta los resultados reflejados, para incorporar una planificación tributaria excelente. Implementar programas de adiestramiento continuo no sólo a nivel de las empresas del municipio en estudio, sino a las distintas empresas de las

diferentes localidades cercanas, debido a la dinámica con que se comporta la materia tributaria.

Solicitar fiscalizaciones periódicas a la Administración Tributaria que permitan detectar fallas oportunamente, ya que esto no sólo evitaría sanciones sino por lo que las empresas representan como agente de retención, ya que es una fuente de información importante para la Administración Tributaria, por sus transacciones que lleva a cabo a través de las contrataciones

Se hace necesario para las empresas mantenerse en conocimiento constante de todas las modificaciones que experimenta la legislación, en particular a todas aquellos aspectos que hoy en día son objeto de fiscalización por parte de la Administración Tributaria, que no son más que condiciones, formas y plazos establecidos en las Leyes y Reglamentos para la cancelación de los tributos correspondientes.

Cabe destacar, que es de gran importancia para cualquier empresa mantenerse solvente con el Estado desde el punto de vista fiscal, pues de acuerdo al incumplimiento de los deberes formales y materiales acarrearía posibles multas y sanciones pecuniarias establecidas claramente en el Código Orgánico Tributario las cuales son aplicadas por la Administración Tributaria.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alvarado, V. y Cruz, J. (2005). Auditoria Tributaria. Impresos Cardi. Barquisimeto.
- Amaro Gómez R. (2010). Tributo. Palma. Argentina
- Andrade. S. (1999). Diccionario de Economía. Editorial Andrade.
- Ávila, R. (2013). Cumplimiento de los Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado por los Contribuyentes Especiales del municipio Trujillo, estado Trujillo. Trabajo Especial de Grado Presentado ante la Ilustre Universidad de Los Andes, como Requisito Parcial para Optar al Título de Licenciada en Contaduría Pública. Inédito.
- Briceño, M. Z. (2013). Deberes Formales del Impuesto al Valor Agregado en las Empresas del Ramo Ferretero del Municipio Valera Estado Trujillo. Trabajo Especial de Grado Presentado ante la Ilustre Universidad de los Andes como Requisito Parcial para Optar al Título de Licenciada en Contaduría Pública. Inédito.
- Código Orgánico Tributario (COT, 2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.305 de fecha del 17 de Octubre del 2001. Caracas- Venezuela.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999). Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30 de Diciembre de 1999. Caracas- Venezuela.
- Decreto Presidencial Número 310 de fecha 10 de agosto de 1994.
- García, J. y Casanueva, C. (1998). Prácticas de la Gestión Empresarial. Editorial Mc Graw Hill. México
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2012). Metodología de la Investigación. McGrawHill. México.
- Hurtado, J. (2012) Metodología de la investigación holística. 3ra. Edición Fundación Sypal. Caracas Venezuela.
- Leal, J (2013). Lineamientos para el Cumplimiento de los Deberes Formales del IVA en el Marco del Plan Evasión Cero de la empresa Multiservicios.,

C.A. Proyecto del Trabajo de Grado para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública. Presentado ante la Universidad José Antonio Páez. Inédito.

Legis, B. (2001). Código Orgánico Tributario. Comentado y comparado. Legislec.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. (2004). Modificada parcialmente en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.632 de fecha del 26 de Febrero. Providencia Administrativa N° 0257.

Moya, L. (2006). Incidencia de la Recaudación Tributaria. Editoriales Unidas. Buenos Aires-Argentina

Muñoz Lerma, M. (2001). Actuación del SENIAT ante la fiscalización de los deberes formales del IVA en las empresas del sector ferretero del Municipio Valera del Estado Trujillo. ULA. Inédito.

Obando, B. (2015). El Proceso de Control Contable en el Cumplimiento de los Deberes Formales de los Contribuyentes Especiales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) Dirigido a las Empresas del Sector Servicios. Caso: El Gran Natem 63, C.A. Trabajo Especial de Grado Presentado ante la Universidad de Carabobo, como Requisito Parcial para Optar al Título de Especialista en Gerencia. Inédito.

Paredes, B. (2005). Percepción del Pequeño Contribuyente y de la Administración Tributaria sobre el Régimen Simplificado de Tributación. Caso: Municipio Libertador del Estado Mérida. Universidad de Los Andes. Mérida. Inédito.

Paredes, C. (2012). Responsabilidad penal por no pagar las retenciones y el IVA. Trillas. México.

Ramírez, L. (2009). La obligación tributaria. Pléyade. Buenos Aires.

Reglamento de la Ley del IVA (1999). Gaceta Oficial Extraordinaria número 5.363 de fecha del 12 de julio de 1999. Caracas-Venezuela

Rojas, M. (2010). Factores que influyen en el cumplimiento de los deberes formales en impuesto al valor agregado caso: círculo militar sucursal Carora. Trabajo Especial de Grado. Inédito.

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT. Resolución N° 32. Gaceta Oficial N° 4.881, extraordinario de fecha 29 de marzo de 1995

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT. Glosario de Terminos.1995

Silva, A. (1993). Fundamentos de Contabilidad. Lithotip. Caracas.

Villegas, H. (2008). Curso de Fianzas, Derecho Tributario y Financiero. Ediciones Palma. Argentina

www.bdigital.ula.ve

ANEXOS

ANEXO A

Listado de empresas Ferreterías Registradas en el municipio Escuque

www.bdigital.ula.ve

NUCLEO UNIVERSITARIO RAFAEL RANGEL
COORDINACION DE INVESTIGACION Y POSTGRADO
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO

SOLICITUD DE VALIDACION

Trujillo, 16 de septiembre de 2015

Ciudadano (a):

Presente.-

Me dirijo a usted, en la oportunidad de solicitarle muy respetuosamente, su colaboración en la validación del instrumento para ser aplicado en el desarrollo del trabajo de investigación, para optar al título especialista en tributos; el cual se titula **CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS EMPRESAS DEL RAMO FERRETERO MUNICIPIO ESCUQUE ESTADO TRUJILLO.**

Agradezco sus buenos oficios, queda de usted.

Lcda. Briceño Zulay

ANEXO C

Constancia de Validación del Instrumento de Recolección de Datos



C.C. Reconocimiento

ANEXO D

Instrumento de Recolección de Datos



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO

www.bdigital.ula.ve

**CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS
EMPRESAS DEL RAMO FERRETERO MUNICIPIO ESCUQUE ESTADO
TRUJILLO**

Autora
Lcda. Briceño Zulay
Tutora
Dra. Briceño Meggy

Trujillo, Octubre 2016

Estimado (a) Colega:

Me dirijo a usted en la oportunidad de solicitarle su valiosa colaboración en responder, el siguiente Cuestionario que tiene como finalidad conocer su opinión acerca del **CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LAS EMPRESAS DEL RAMO FERRETERO MUNICIPIO ESCUQUE ESTADO TRUJILLO.**

Debido a que la investigación es netamente académica se le agradece la mayor sinceridad en las respuestas de todos los ítems que se proponen, y tendrán valor, solo para fines del estudio que se realiza.

Agradecida por su receptividad.

www.bdigital.ula.ve

Atentamente,

Lcda. Briceño Zulay

INSTRUCCIONES GENERALES

Estimado colega, considere las siguientes instrucciones para el llenado del instrumento.

1. Lea cuidadosamente cada una de las preguntas antes de responder. La respuesta debe obedecer a la mayor sinceridad posible.
2. Para mantener el anonimato y la confidencialidad del instrumento, es conveniente que usted no firme ni coloque su nombre.
3. No deje de responder ninguna de las preguntas. En caso de dudas diríjase al entrevistador.

www.bdigital.ula.ve

Muchas Gracias...

INSTRUMENTO

	CONSIDERA USTED QUE	S	CS	AV	CN	N
1	El contribuyente puede incumplir con la formalidad de la inscripción					
2	La exhibición de los libros contabilidad se debe realizar en las oficinas de la empresa					
3	Son necesarios para el cumplimiento de las disposiciones el llevar los libros de contabilidad					
4	Es obligatorio que los contribuyentes deban declarar el IVA					
5	Todo contribuyente, algunas veces debe facturar por sus ventas					
6	El hecho imponible no tiene el carácter generador de la obligación tributaria					
7	El Sujeto Pasivo, es el deudor de la obligación tributaria					
8	La alícuota generalmente es aplicada a la base imponible frecuentemente debe ser fijada					
9	La determinación constituye la fase inicial de la fiscalización					
10	La fiscalización permite medir la capacidad contributiva					
11	En el proceso de fiscalización estará centrada solo en la exigencia de requisitos					
12	Durante las etapas del proceso la primera defensa del fiscalizado frente a la fiscalización consiste entonces en cerciorarse de que el funcionario actuante es quien dice ser					
13	Cuando se da el incumplimiento deba aplicarse penas acumulables					
14	La capacitación del funcionario es necesaria para recibir importante información sobre el procedimiento que se debe adelantar para lograr las metas en cuanto al recaudo del impuesto					
15	Los plazos para enterar la retención no deberá ser efectuada cuando las operaciones no se encuentren sujetas al pago del IVA					
16	El agente de retención deberá presentar una declaración informativa de las compras y retenciones efectuadas					
17	Declaraciones se tendrán como definitivas aun cuando podrán ser modificadas espontáneamente					

Evaluación del instrumento

1 = aprobado

2 = reprobado.

Ítems N°	Pertinencia						Tipo de pregunta		Redacción	
	Objetivo		Variable		Indicador		1	2	1	2
	1	2	1	2	1	2				
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
11										
12										
13										
14										
15										
16										
17										