UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

bdigital.ula.ve

CONTROL INTERNO TRIBUTARIO PARA OPTIMIZAR EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL IVA DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO

Autor: Montilla R. Rubén E.
C.I Nº 16.882.546

MARZO, 2012

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONTROL INTERNO TRIBUTARIO PARA OPTIMIZAR EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL IVA DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO

bdigital.ula.ve

Autor: Montilla R. Rubén E.
C.I Nº 16.882.546
Tutora: Lcda. Yohana Mendoza

TRABAJO ESPECIAL DE GRADO PRESENTADO ANTE LA ILUSTRE UNIVERSIDAD DE LOS ANDES COMO REQUISITO PARCIAL PARA OPTAR AL TITULO DE LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA.

MARZO, 2012

DEDICATORIA

A Dios todo poderoso por darme la esperanza y la fuerza para alcanzar esta nueva meta.

A mis padres Rafael Montilla y Olinda Rujano; por inculcarme siempre el estudio y darme el apoyo para seguir adelante.

A mis hermanos; Rafael, Rusvely y Rusmary por estar siempre presente en cada etapa de mi vida, apoyándonos en los momentos buenos y malos.

Y a todas aquellas personas que no están presente en este momento pero se que me acompañan día a día; Abuela Rosalía, Tíos: Hermes y Francisco.

bdigital.ula.ve

AGRADECIMIENTOS

Primeramente a Dios padre todo poderoso, porque siempre me ha acompañado y jamás ha dejado de cuidar de mi, ni de mis seres queridos. Gracias señor…

Esta meta fue posible gracias al apoyo de muchas personas. En especial a:

A mis compañeros y amigos de la Farmacias Maximédica, C.A; la cual aprendí y adquirí conocimientos de ustedes, y me motivaron a seguir adelante en mi sueño.

A Silecny Castillo & familia, por estar ahí presente y convivir junto a ustedes mis momentos de estudio.

A mis compañeros de estudio: Maury Escalona, Rusber Vázquez, Nikola Lioiello, Leandro Briceño, Eliana García, y todos aquellas personas que estuvieron presente y compartimos las aulas de clases.

A la Lcda. Yohana Mendoza, por su buena voluntad de ayudarme a realizar mi trabajo especial de grado, y compartir su conocimiento e inteligencia.

A la Ilustre Universidad de Los Andes, Núcleo Rafael Rangel y a todos aquellos profesores que la integra.

*_A todos mil gracias_*

Rubén Montilla

bdigital.ula.ve

ÍNDICE GENERAL

	pág.
VEREDICTO	iii
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTOS	v
ÍNDICE GENERAL	vi
ÍNDICE DE CUADROS	vii
ÍNDICE DE TABLAS	ix
ÍNDICE DE GRÁFICOS	x
RESUMEN	xi
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO	
I EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema de Investigación	3
Formulación y Sistematización del Problema	9
Objetivos de la Investigación	9
Justificación de la Investigación	10
Delimitación de la Investigación	11
II MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación	12
Bases Teóricas	14
Bases Legales	40
Glosario de Términos	43
Mapa de Variables	46
III MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación	47
Diseño de Investigación	47
Fases del estudio	48

bdigital.ula.ve

Fase I: Diagnóstico 48
Población y Muestra 49
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos 50
Validez del instrumento 50
Confiabilidad del instrumento 50
Técnica de Procesamiento y Análisis de Datos 51
Fase II: Factibilidad 52
Factibilidad Legal 52
Factibilidad Económica 52
Fase III: Diseño 53
IV ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS
Diagnóstico de la situación del Sistema de Control Interno Tributario y cumplimiento de los Deberes Formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo. 54
V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES
Conclusiones 72
Recomendaciones 74
VI LA PROPUESTA
La Propuesta 75
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS
Referencias Bibliográficas 83
ANEXOS
Anexos 86
bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE CUADROS

	pág.
Cuadro Nº 1.- Operacionalización de las Variables	46
Cuadro Nº 2.- Muestra Poblacional	49

bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE TABLAS

	pág.
Tabla Nº 1.- Ambiente de Control	54
Tabla Nº 2.- Evaluación de Riesgos	55
Tabla Nº 3.- Actividades de Control	56
Tabla Nº 4.- Información y Comunicación	58
Tabla Nº 5.- Supervisión y Monitoreo	58
Tabla Nº 6.- Autorización	60
Tabla Nº 7.- Registro de transacciones	60
Tabla Nº 8.- Salvaguarda de los Activos	61
Tabla Nº 9.- Conciliación	62
Tabla Nº 10.- Valuación	63
Tabla Nº 11.- Cuando lo requiera las leyes o reglamentos	63
Tabla Nº 12.- Emitir los documentos exigidos por la leyes	65
Tabla Nº 13.- Exhibir y conservar libros y registros especiales	65
Tabla Nº 14.- Contribuir con inspecciones y fiscalizaciones	66
Tabla Nº 15.- Exhibir declaraciones, informes, documentos	67
Tabla Nº 16.- Comunicar cualquier cambio dentro del establecimiento	67
Tabla Nº 17.- Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria	68
Tabla Nº 18.- Dar cumplimiento a Resoluciones, Órdenes, Providencias y demás (Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056)	68
Tabla Nº 19.- Sanciones por incumplimiento	70
Tabla Nº 20.- Factibilidad Económica	71

bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE GRÁFICOS

	pág.
Gráfico Nº 1.- Ambiente de Control	55
Gráfico Nº 2.- Evaluación de Riesgos	56
Gráfico Nº 3.- Actividades de Control (Unidad encargada de los tributos)	57
Gráfico Nº 4.- Actividades de Control (Actividades de control Tributario)	57
Gráfico Nº 5.- Supervisión y Monitoreo	59
Gráfico Nº 6.- Salvaguarda de los Activos	61

bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO EDO TRUJILLO

CONTROL INTERNO TRIBUTARIO PARA OPTIMIZAR EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL IVA DEL MUNICIPIO VALERA ESTADO TRUJILLO

Autor: Montilla R. Rubén E.
Tutora: Lcda. Yohana Mendoza
Año: 2012

bdigital.ula.ve

RESUMEN

La investigación que se presenta tuvo como objetivo general formular un sistema de control interno tributario para optimizar el cumplimiento de deberes formales, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Edo Trujillo, la cual fue un mecanismo que ayudo a cumplir a cabalidad las obligaciones tributarias de dichas empresas y no caer en ilícitos tributario. La investigación es de tipo proyectiva factible y su diseño de campo-documental, por otro lado la muestra poblacional estuvo conformada por seis (6) PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del sector farmacéutico (farmacias) del Municipio Valera Estado Trujillo, y se aplico cómo instrumento un cuestionario constituido por treinta (30) ítems el cual fue validado por el juicio de tres (3) expertos en el área. Se utilizo cómo informantes claves administradores y contadores de dichas empresas y el estudio se realizo en tres (3) fases: (a) Fase I, Diagnosticar la situación que esta viviendo este tipo de empresa, (b) Fase II Factibilidad, determinar la factibilidad legal y económica de implementar la propuesta, (c) Fase de diseño, elaboración la propuesta.

Palabras claves: Control Interno Tributario, Deberes Formales, Sujetos Pasivos Especiales, PyMEs.

INTRODUCCIÓN

Actualmente, en la segunda década del siglo XXI las pequeñas y medianas empresas (PyMEs) se hace imprescindible el establecimiento de procedimientos de control interno tributario en sus negocios a fin de lograr la salvaguarda de su patrimonio, garantizar la correcta ejecución de sus operaciones tributarias y verificar el cumplimiento de las leyes para que así la gerencia logre los objetivos de la organización.

El aspecto tributario juega un papel importante para el buen desenvolvimiento de las empresas ya que el incumplimiento de las obligaciones fiscales acarrea serios problemas de orden administrativo, económico y financiero dentro de la organización, es por esto que el control debe ser aplicado con mayor empeño en este aspecto, a fin de que se logren plenamente los objetivos previamente trazados.

bdigital.ula.ve

Las PyMEs para su buen funcionamiento tiene que cumplir con una diversidad de leyes las cuales cada una de ellas posee deberes formales que deben acatar y ejecutar a cabalidad, para que a la hora de ser visitados por los diferentes organismos públicos tengan como alegar favorablemente de forma correcta su desempeño laboral.

El presente trabajo está orientado a proponer un mecanismo que ayude a las empresas que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA controlar en materia de tributos el cumplimiento de deberes formales contemplados en la legislación tributaria vigente.

Este proyecto contiene seis (6) capítulos organizados de la siguiente manera:

El primer capítulo contiene el planteamiento, justificación del problema, los objetivos de la investigación, así como la justificación y la delimitación del mismo.

El segundo capítulo aborda lo relacionado al marco teórico, bases legales, en fin la teoría que fundamenta el estudio.

El tercer capítulo se refiere al diseño, tipo de investigación, población, muestra y técnicas de recolección de datos.

En el cuarto capítulo está referido al análisis e interpretación de los resultados: enmarca la información presentada en las tablas de frecuencia y gráfico estadístico.

El quinto capítulo presenta las conclusiones y recomendaciones derivadas del análisis de los resultados.

El sexto capítulo donde se da a conocer la propuesta, en la que se describen los procedimientos de Control Interno Tributario para evitar sanciones por incumplimiento de deberes formales establecido en el C.O.T y en la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Edo Trujillo

Y por último las referencias bibliográficas, en las que se sustenta el estudio y anexos utilizados para apoyar la investigación.

bdigital.ula.ve

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El sistema tributario venezolano ha crecido y desarrollado paulatinamente durante el principio del siglo XXI, por lo tanto ha sufrido transformaciones y modificaciones los cuales los ciudadanos, requieren conocer en detalle el alcance de los deberes tributarios establecidos, en cada una de las leyes especiales que regulan la materia según el tributo a pagar.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV) de 1999, establece en su articulo Nº 133 lo siguiente "toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley". Por lo tanto, es un deber de los ciudadanos cumplir con el pago de las cargas fiscales y de la administración tributaria velar por el cumplimiento de estos deberes tributarios, para así lograr una eficiente recaudación de los tributos, destinados al cumplimiento de los fines del Estado.

bdigital.ula.ve

Entre los deberes tributarios, se encuentran: los deberes materiales y formales; el primero, referido a al pago de tributo, es decir, una obligación de dar; y el segundo, es la obligación del sujeto pasivo de cumplir con un conjunto de normas y procedimientos que son controladas, inspeccionadas, evaluadas y fiscalizadas por la Administración Tributaria e impuestas en el Código Orgánico Tributario (C.O.T) o por otras Leyes, Decretos, Reglamentos y Providencias para así dar cumplimiento a las obligaciones tributarias.

Para Escalante y Hulett (2009:39) los deberes formales son "un conjunto de procedimientos que la ley ha establecido para dar cumplimiento a la obligación tributaria". Hernández (2002) considera que "los deberes formales son el conjunto de

normas reguladoras de los procedimientos que la Administración Tributaria utiliza, para que el tributo legislativamente creado se transforme en tributo finalmente percibido". (p.20). Ambos autores concuerdan de que los deberes formales son un conjunto de normas y procedimientos establecidos en una ley, y estos deben ser cumplidas a cabalidad para evitar sanciones por parte de la administración tributaria.

En el Código Orgánico Tributario (C.O.T) de 2001 en su artículo Nº 145 establece los contribuyentes en quienes recae la obligación tributaria (sujetos pasivos, responsables y terceros), así como también menciona de manera general los deberes formales que deben cumplir los sujetos pasivos con similares características, los cuales son: a) Inscribirse en lo registros exigidos por las normas tributarias; b) emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales; c) exhibir y conservar los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos, entre otros; d) contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones; e) exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponibles; f) comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria; g) comunicar cualquier cambio en la situación jurídico-tributaria y, e) cumplir con las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias.

bdigital.ula.ve

Existe un organismo que se encarga de recolectar los impuestos, y dictaminar normas en función de las actividades que tengan participación en ello. Este organismo es el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), el cual es un servicio autónomo sin personalidad jurídica, con autonomía funcional, técnica y financiera, adscrito al Ministerio del Poder Popular para Planificación y Finanzas. En razón de ello, dicta constantemente Providencias Administrativas, las cuales son normativas especiales, que buscan en sentido concreto regular la actuación de los sujetos pasivos respecto al área tributaria.

El SENIAT da a conocer las obligaciones de los sujetos pasivos al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por dicho Código

Orgánico y por Providencias Administrativas, por tal motivo el incumplimiento de estos deberes formales traería consigo ilícitos formales que serán sancionados con multas pecuniarias con el pago de ciertas cantidades de unidades tributarias dependiendo el nivel de culpabilidad, hasta el cierre o clausura del establecimiento por un plazo de tiempo y mucho más haya con sanciones con penas restrictivas de libertad.

Los sujetos pasivos son aquellas personas, tanto naturales como jurídicas con derechos y obligaciones, frente a un ente público, derivados de los tributos. Son quienes están obligados a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado para sus gastos públicos, tales como, defensa, salud, educación, vivienda, cultura, vialidad, deporte, entre otros.

En Venezuela adicionalmente a la denominación de sujetos pasivos formales y ordinarios, se implementó a partir del año 2002, el termino de sujetos pasivos especiales, para así atender y controlar a los sujetos pasivos de mayor relevancia fiscal, este nuevo tipo de sujetos pasivos están conformados por aquellos sujetos que han sido expresamente calificados y notificados por el SENIAT como tales atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, que tienen que ser iguales o superiores a 30.000 UT y además realizar ventas o prestaciones de servicios por montos iguales o superiores a 2.500 UT mensuales, según la Gerencia de Tributos Internos de la Región de su jurisdicción. Estos sujetos pueden ser o no entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas; y, puede que sean o no sujetos pasivos ordinarios del Impuesto al Valor Agregado.

bdigital.ula.ve

Los Sujetos pasivos especiales se rigen actualmente por la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056 de fecha 27 de Enero de 2005 y publicada en Gaceta Oficial Nº 38.136; la cual tiene como objeto establecer las normas y los procedimientos mediante la cual se designan agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), como las exclusiones, los porcentajes de retención, el cálculo del monto a retener, la recuperaciones de retenciones acumuladas, las retenciones

practicadas y enteradas indebidamente, los procedimientos para enterar el impuesto retenido, la forma como emitir el comprobante de retención, la forma de llevar los registros contables, el manejo del calendario para las declaraciones y pago, y otros aspectos que deben cumplir dichos sujetos pasivos.

Cabe resaltar que los sujetos pasivos especiales deberán cumplir con los deberes formales impuestos en el C.O.T y además con la Providencias Administrativas Nº SNAT/2005/0056 con relación a su objetivo como agentes de retención y percepción del Impuesto al Valor Agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean sujetos pasivos ordinarios de este impuesto.

Es importante por parte de las empresas que actúan como sujetos pasivos especiales, acatar cada uno de los aspectos contenidos tanto en el C.O.T como en la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, ya que el SENIAT, actualmente está desarrollando una ardua labor de inspección, verificación y fiscalización de las obligaciones tributarias, y dicho Código y Providencia forma parte de las obligaciones que todo contribuyente especial debe cumplir tributariamente. En caso que las empresas designadas con agentes de retención y percepción de tributos hagan caso omiso a lo dispuesto en dicho Código y Providencia mencionada, éstas serán objeto de sanciones impuestas por el SENIAT.

bdigital.ula.ve

Desde la perspectiva expuesta, todas las empresas designadas como sujetos pasivos especiales deben cumplir con los deberes formales establecidos en el C.O.T y en la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, con respecto a la forma de llevar sus libros de compras y ventas, como elaborar sus facturación, como calcular el monto a retener entre otros muchos deberes para poder funcionar correctamente en la línea legal ante el SENIAT.

Desde el punto de vista del contexto a estudiar, las Pequeñas y Medianas Empresas (PyMEs), que actúan como sujetos pasivos especiales, deben cumplir con su rol fundamental en el desarrollo económico del país y por ende, igualmente deben cumplir con cada uno de los aspectos a los que hace mención el Código Orgánico Tributario y la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056 en estudio.

Según datos del Instituto Nacional de Estadística (INE), las Pequeñas y Medianas Empresas (PyMEs), en Venezuela se consideran aquellas que registran una nómina promedio anual de hasta 100 trabajadores y con una facturación anual equivalente a 250.000 UT. De acuerdo con estos parámetros, y datos estadísticos el 98% de las empresas venezolanas son PyMEs (incluidas las microempresas) y ocupan al 64% del personal de la planta productiva del país. Las PyMEs son definidas por el Diccionario de la Real Academia Española (2001) como: empresas mercantiles, industriales, que están compuestas por un número reducido de trabajadores y cuenta con un moderado volumen de facturación.

Esto ha generado que las Pequeñas y Medianas Empresas adquieran importancia para ser estudiadas tanto a nivel Nacional, como Estadal o Municipal, porque, en una parte, son la que generan la mayor fuente de empleo, debido a que existe una cantidad significativa de este tipo de empresas en el país; y por la otra, que son empresas meramente familiares y muchas de ellas no cuentan con procedimientos adecuados para su funcionamiento de una forma cabal y oportuna en materia tributaria, este tipo de empresas a veces poseen mano de obra no calificada que ocasionan inconvenientes si no se cuentan con procedimientos para ejecutar ciertos trabajos. En cuanto al Municipio Valera, Estado Trujillo existe una variedad de estas PyMEs; varias de ellas se encuentran en diferentes sectores de la economía, entre ellas se tiene: farmacias, ferreterías, licorerías, empresas dedicada a la construcción, restaurantes, ventas de repuestos, tiendas de calzados y ropa, entre otras, y contribuyen al desarrollo económico del Municipio y del Estado, además coadyuvan a los gastos públicos, en la medida en que cumplen con el pago de los impuestos.

bdigital.ula.ve

Las PyMEs del Municipio Valera deben cumplir una diversidad de normas establecidas por la Administración Tributaria para su funcionamiento de una forma correcta, muchas de ellas han sido calificadas como sujetos pasivos especiales por el SENIAT-Región los Andes y actúan como agentes de retención y percepción del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por sus niveles de ingresos anuales iguales o superiores a 30.000 UT y además por la cantidad de proveedores que manejan, esto

ha traído consigo una variedad de complicaciones para las empresas debido a que no cuentan con políticas, normas, procedimientos o adiestramiento al personal, como propósito asegurar el cumplimiento de deberes formales y mucho menos con mecanismos de control interno tributario, auditoría tributaria de una forma periódica, ó una planificación tributaria, entre otros; para desempeñarse a cabalidad con su función de agentes de retención y percepción de tributos y además cumplir con los deberes formales impuestos tanto en el C.O.T y en la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056 que deben regirse.

Es de vital importancia establecer lineamientos, procedimientos y adiestrar al personal, para que este tipo de empresa, no se vean envueltas en incumplimiento de deberes formales y no sean sancionadas con multas pecuniarias por el SENIAT, esto trajera consigo gastos o pérdida de dinero para la empresa y además mal reputación ante la administración tributaria.

bdigital.ula.ve

El investigador se propuso estudiar las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, con la finalidad de formular un mecanismo para el cumplimiento de los deberes formales en la cual podría ser un Sistema de Control Interno Tributario, para así, evitar que estas empresas se vean envueltas en sanciones y demás factores que puedan incidir en el desarrollo de sus actividades, esto permitirá optimizar el cumplimiento de los deberes formales, en pro del establecimiento de procedimientos dirigidos a cumplir correcta y oportunamente las misma ante el SENIAT; una implementación de un sistema de control interno tributario permitirá que la PyMEs adopten planes, métodos y medidas para salvaguardar sus activos, verificar la adecuación y fiabilidad de la información contable, promover la eficacia operacional y fomentar la adherencia a las políticas establecidas por la dirección empresarial.

El planteamiento anterior, conlleva a desarrollar la presente investigación, cuya acción principal induce a la necesidad de establecer la siguiente interrogante:

Formulación del Problema

¿Cómo sería un Sistema de Control Interno Tributario para optimizar el cumplimiento de los deberes formales, para las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo?

Sistematización del Problema

¿Cuál es la situación del Sistema de Control Interno Tributario y cumplimiento de los Deberes Formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo?

¿Cuál es la factibilidad de implementar un Sistema de Control Interno Tributario en cuanto al cumplimiento de deberes formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo?

bdigital.ula.ve

¿Cuáles son los procedimientos de Control Interno Tributario para evitar sanciones por incumplimiento de deberes formales establecido en el C.O.T y en la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Edo Trujillo?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Formular un Sistema de Control Interno Tributario para optimizar el cumplimiento de deberes formales, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Edo Trujillo.

Objetivos Específicos

✓ Diagnosticar la situación del Sistema de Control Interno Tributario y cumplimiento de los Deberes Formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo.

✓ Determinar la factibilidad de implementar un Sistema de Control Interno Tributario en cuanto al cumplimiento de deberes formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo.

✓ Diseñar procedimientos de Control Interno Tributario para evitar sanciones por incumplimiento de deberes formales establecido en el C.O.T y en la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Edo Trujillo.

Justificación de la Investigación

Los deberes formales juegan un papel importante en las empresas, ya que, estos están dados de manera tal para que la administración tributaria pueda tomar acciones que conlleven en forma segura a que el tributo se transforme en un tributo percibido. Actualmente, el SENIAT ha tomado mayores atribuciones, debido, a que posee mayor influencia por parte del Estado para recaudar ingresos, adicionalmente al ingreso petrolero, Venezuela, a través de los tributos supera las barreras y se ha convertido en la segunda fuente de ingreso del país. Por tal sentido, el SENIAT posee mayor responsabilidad y ha aumentado su nivel de control, inspección, evaluación y fiscalización para que los sujetos pasivos cumplan a cabalidad las obligaciones tributarias.

bdigital.ula.ve

De acuerdo a esto, el investigador formuló un sistema de control tributario para optimizar el cumplimiento de deberes formales en la PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo esto le sirvió como guía a las empresas para ejecutar sus procedimientos adecuadamente y evitar ser sancionada por el SENIAT en una inspección y fiscalización ejecutada por funcionarios de la misma, ya que ellos buscan cualquier debilidad que tenga los sujetos pasivos para multar y así obtener ingresos al Estado.

De allí que la investigación se consideró importante, porque a través del control interno tributario se creo instrumentos de gestión fundamental utilizado para lograr

los objetivos planteados por las empresas; y permitió conocer el cumplimiento de las normas y procedimientos, políticas, instrucciones, y cualquier otra medida tomada por la gerencia en pro de alcanzar las metas.

Por otra parte, la investigación constituyó un aporte importante metodológicamente para futuras investigaciones en el área contable y de tributos, ya que, permitió dar un conocimiento de como realizar investigaciones de propuesta para solucionar problemas que están viviendo las empresas hoy en día, y así, buscar fortalecer las habilidades y conocimientos de los estudiantes de contaduría pública de la ULA-NURR, y de las diferentes instituciones universitarias del país.

Delimitación de la Investigación

La presente investigación se llevó a cabo en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo, de las cuales se tomaron sólo las PyMEs que cumplen esta característica del sector farmacéutico (farmacias), no se conoció las cantidades de farmacias que posee esta características debido a que el SENIAT-Valera no dio a conocer las empresas que son sujetos pasivos especiales por motivo de inseguridad, para el presente proyecto se realizo primero un censo para conocer que farmacias son sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo; se considero como informantes claves para el estudio los administradores y contadores de dichas empresas; la investigación se realizo en un plazo de tiempo de diez (10) meses, y se enmarca en la línea de investigación de la Universidad de Los Andes-NURR, de Tributos.

bdigital.ula.ve

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación.

Con el propósito de dar mayor validez a la investigación, se realizó una revisión bibliográfica de estudios previos y tesis de grado relacionadas con el problema planteado, los cuales sirvieron como antecedentes, y se mencionan a continuación.

Bermúdez (2008) **Cumplimiento de deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario por los comerciantes del Municipio Trujillo Estado Trujillo**, trabajo especial de grado para optar al titulo de Licenciada en Contaduría Pública de la Universidad de Los Andes-NURR. El objetivo general de la investigación fue analizar el cumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario por los comerciantes registrados en la alcaldía del municipio Trujillo, Estado Trujillo, el estudio se basó en una investigación de tipo descriptiva, con un diseño de campo no experimental. La población estuvo integrada por catorce (14) gerentes de los comercios registrados como tal, en la alcaldía del Municipio Trujillo, Estado Trujillo, por lo que no se consideró necesario establecer muestra. Aplicó un cuestionario conformado por veintinueve (29) ítems, redactados en función de los objetivos específicos de la investigación. La validez del mismo se determinó mediante el juicio de tres (3) expertos conocedores del área objeto de estudio. Obtuvo como resultados que no todas las empresas del sector comercio del Municipio Trujillo, Estado Trujillo cumplen con los deberes formales mismos. En cuanto a los factores que inciden en la conciencia tributaria, la claridad del destino de los gastos públicos es el más significativo debido a que los comerciantes no creen en la buena destinación que se le dan a los recursos obtenidos.

bdigital.ula.ve

La investigación realizada por Bermúdez aporta para la presente investigación conocimientos sobre la necesidad de implementar un mecanismo de control interno tributario ya que la mayor parte de las empresas incumplen con los deberes formales establecidos en el COT, además ayuda al investigador, ya que, en toda investigación proyectiva tiene que describir la situación que esta viviendo el contexto a estudiar.

Escorcio de Abreu (2007) **Cumplimiento de los deberes formales y materiales de los contribuyentes especiales del Impuesto al Valor Agregado (Caso de Estudio: Servicios y Proyecto Industriales, C.A.)**, trabajo de grado para optar al titulo de Especialista en Contaduría Mención Auditoría de la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. La investigación tuvo como objetivo general diseñar un modelo de sistema de control orientado al cumplimiento de los deberes formales y materiales de los contribuyentes especiales. Caso: Servicios y Proyectos Industriales, C.A. SERPROINCA, la investigación que se presentó, fue de tipo descriptiva, documental, el diseño de investigación fue de campo y el tipo de estudio enmarcado dentro de la modalidad post-facto, la muestra estuvo representada por la empresa antes mencionada. Los métodos empleados fueron la revisión bibliográfica, deducción, análisis y síntesis del cumplimiento de las obligaciones tributarias para contribuyentes especiales en materia de Impuestos al Valor Agregado, así como también, se aplicaron técnicas básicas para recopilar información, la cual estuvo apoyada en el estudio y análisis de la documentación legal que regula la materia.

bdigital.ula.ve

El estudio expuesto guarda estrecha relación con la presente investigación porque coinciden con el objetivo general de dicho trabajo la cual es formular un mecanismo que ayude a cumplir las obligaciones tributarias especialmente los deberes formales de los contribuyentes especiales del IVA.

Matos (2009) **Cumplimiento de la Providencia Administrativa Nº 257 en las PyMEs del sector comercial del Municipio Valera Estado Trujillo,** trabajo especial de grado para optar al titulo de Licenciado en Contaduría Pública de la

Universidad de Los Andes-NURR. El objetivo general de la investigación fue determinar el cumplimiento de la Providencia Administrativa Nº 257 en las PyMEs del sector comercial del Municipio Valera Estado Trujillo. La investigación se formuló como un estudio descriptivo con diseño de campo no experimental. La población estuvo conformada por los administradores y contadores de las PyMEs del sector comercial del municipio Valera estado Trujillo, específicamente las comercializadoras de productos de consumo masivo, según la Alcaldía del Municipio Valera, ascienden a diecinueve (19), aplicándose un cuestionario a quince (15) gerentes y diez (10) contadores pertenecientes a dichas pymes, validado por medio de la validez del contenido, donde tres (3) expertos emitiendo su opinión respecto al mismo. Los resultados permitieron concluir que las PyMEs del sector comercial del municipio Valera estado Trujillo; a pesar de las dificultades que puedan presentarse no cumplen cabalmente con todo lo dispuesto en la Providencia Administrativa Nº 257 en relación a las normas generales de emisión de facturas y otros documentos. Aunque deben buscar obtener conocimientos sobre las diversas tipologías de multas y sanciones que pueden aplicarse en caso de ilícitos tributarios.

bdigital.ula.ve

Este trabajo significa un gran aporte a la presente investigación por cuanto guarda relación y ayuda a orientar el desarrollo del trabajo y se correlaciona con uno de los tópicos señalados, como son las Providencias Administrativas que publica el SENIAT y tienen que cumplir las PyMEs para evitar ser sancionadas con multas pecuniarias.

Bases Teórica

Según Arias (1999), las bases teóricas "comprenden un conjunto de conceptos y proposiciones que constituyen un punto de vista o enfoque determinado, dirigido a explicar el fenómeno o problema planteado" (p.39). Las bases teóricas es uno de los componentes más importantes de toda investigación, en la que se pretende definir o explicar algunos conceptos y principios que giran en torno a la investigación, particularmente en este caso se tiene:

El Control

Anticipadamente se debe destacar que tanto la planeación como el control son actividades interrelacionadas no solo por los puntos que tienen ambas, sino también porque la planeación es marco de referencia de estrategias, políticas y objetivos. El control se establece con dicho marco. De ahí se desprende su valor fundamental, ya que el control depende de su relación con la planeación y la delegación de actividades.

Según Peña (2000:07), define el control como: ¿Qué se hizo? ¿Por qué se hizo? control significa evaluar, comparar, medir, proteger. Es analizar las causas de las desviaciones y recomendar e implantar las medidas de corrección, buscando que la empresa funcione permanentemente de manera eficiente, segura, prudente y confiable.

bdigital.ula.ve

Robbins (1994), lo define como el proceso de vigilar las actividades para cerciorarse de que se desarrollan conforme a lo planeado y con la finalidad de corregir desviaciones significativas. (p.15)

El control como se ejerce en todos los aspectos de la empresa y en cualquier nivel de ella. Evalúa el cumplimiento de las políticas establecidas en la etapa de planeación; compara lo ejecutado con lo proyectado. Mide el desarrollo de las operaciones, buscando optimizar esfuerzos y no desaprovechar recursos. Protege los bienes poseídos, al igual que las fuentes de información que recibe la dirección, para evitar o prevenir que sus decisiones se vean entorpecidas por errores voluntarios o involuntarios. Por tanto el sistema de control será mejor mientras permita alcanzar a los administradores las metas de su organización.

Clases de Control

Según Peña (2000:08) la concepción moderna tiende a concebir el control de manera proactiva como control organizacional, sin embargo por su ejecución y evaluación suele clasificarse en control interno y externo.

- Control Interno: es aquel que se ejerce por la misma empresa, con personal vinculado a ella pero con la suficiente capacidad objetiva e identificación empresarial con su objeto, que amerita credibilidad a sus conclusiones.
- Control Externo: es el ejercido igualmente con objetividad pro personal ajeno a la entidad, sin nexo laboral. Su vinculación es civil y quien la realice debe también identificarse con los principios, pales y objetivos por los cuales se constituyó la empresa.

La base de un buen ejercicio de control estriba en la objetividad e independencia mental de quien lo realiza. Cualquier que sea la forma de ser ejercido, el control puede ser:

- Previo, llamado también a priori o ex –ante.
- Perceptivo, o concomitante y de ejecución.
- Posterior, conocido como consecutivo, expost a posteriori.

  Este es ejercido normalmente en forma (control externo). (ob.cit)

bdigital.ula.ve

El control interno, como ya ha sido definido, es el efectuado por la misma empresa sobre todas y cada una de sus unidades; sirve a la alta dirección mediante la comparación de los resultados alcanzados con los previstos y desalienta el cometimiento de actos indebidos. Debido a este motivo es de gran importancia para la PyMEs optar por un sistema de control interno para el área tributaria para así actuar de una forma cabal y oportuna ante la Administración Tributaria y ante la dirección estratégica de las empresas.

Control Interno Tributario

Es un conjunto de medidas o actividades integradas por políticas, normas, procedimientos y tareas que tienen como propósito asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria y dentro de ese propósito, prevenir y alertar acerca de las desviaciones en relación al cumplimiento de esa obligación.

Según Meléndez (2001), define al control interno tributario como el conjunto de medidas o actividades que aseguran el cumplimiento tributario y mantienen a la organización dentro de los límites normativos en términos de ese cumplimiento.

El Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) lo definió en su estudio "como un proceso efectuado por la junta directiva de una entidad, la administración y otro personal, diseñado para proporcionar seguridad razonable respecto de la consecución de objetivos en las siguientes categorías:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables".

Componentes

Según Alvarado y Cruz (2008) señala cinco (5) componentes de la estructura de control interno:

bdigital.ula.ve

1. Ambiente de Control: se puede señalar que el ambiente de control define el conjunto de circunstancias que enmarcan las acciones a seguir en una organización con respecto al control interno, que son determinantes para estimular e influenciar moralmente la conducta de los trabajadores en desarrollo de sus actividades y resultados. Es el componente fundamental, va a seguir de base para los demás componentes. Los principales elementos del ambiente de control interno son la filosofía y estilo de la dirección y la gerencia, la estructura y el plan organizacional, los reglamentos y manuales de procedimientos, la integridad y valores éticos, la competencia profesional, asignación de autoridad y responsabilidad, políticas y prácticas de recursos humanos, participación de la junta directiva o comités de auditoría.

Para el caso de los tributos el ambiente de control es muy importante, por lo que el auditor tributario debe mantenerse sensible y en atención, en cuanto a la actitud asumida por la alta gerencia y al comportamiento general de los trabajadores de una

organización, en relación al control interno en general y, en especial, a la de los tributos.

2. Evaluación de riesgo: comprende la evaluación de la efectividad del control interno para evitar o detectar errores materiales en los estados financieros. Si el auditor encuentra que los controles internos son efectivos en la prevención y detección de errores significativos podrán reducir la aplicación de procedimientos de auditoría. La evaluación de riesgo es un proceso que debe ser constante, pues el puede cambiar por razones del ingreso de nuevo personal, nuevos sistemas de información, crecimiento acelerado de la organización, introducción de nuevas tecnologías, introducción de productos o servicios nuevos, reestructuración de la empresa, nuevos pronunciamientos contables; para el caso de tributos específicamente pudieran haber nuevas leyes tributarias o modificaciones de algunas de ellas. En fin, estos son algunos aspectos que dan origen a factores que como auditores deben tomarse en cuenta para su evaluación.

bdigital.ula.ve

3. Actividades de control: según Alvarado y Cruz (2008) la alta gerencia debe adoptar actividades de control especificas para el logro de sus objetivo, tales como: revisión del desempeño, procesamiento de la información, controles físicos y separación de funciones. Las actividades de control se deben ejecutar en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de gestión, de esta manera se lograrían mejores resultados en todos los aspectos operativos y financieros, en los cuales se incluyen los tributarios.

4. Información y Comunicación: los controles internos relativos a la información y comunicación están conformados por los sistemas de información de la organización y por aquellos métodos y registros establecidos para identificar, registrar, procesar, resumir y reportar los distintos hechos o actividades internas y externas; permitiendo con ello que la dirección pueda tomar decisiones relativas a la gestión y control e informando de las mismas al personal responsable del control en forma oportuna y con el más amplio sentido de una circularizacion multidireccional; es decir

ascendentes, descendentes y transversal que favorezca el flujo comunicacional. Los elementos que lo conforman están referidos a:

- Información y responsabilidad para que los trabajadores cumplan con sus obligaciones y responsabilidades.
- Calidad de la información para cumplir con los tributos de contenido apropiado, oportunidad, actualización, exactitud y accesibilidad.
- Sistema de información atendiendo a la estrategia y al programa de operaciones del organismo para que sirva en la toma de decisiones, en la evaluación del desempeño y en el rendimiento de la gestión: tal sistema de información deberá apoyar la estrategia, misión, políticas y objetivos del organismo.
- Flexibilidad al cambio para rediseñarlo cuando se detecten deficiencias en su funcionamiento o adaptarlos cuando ocurran cambios de estrategas o programas y evitar así que la información deje de ser relevante.
- Valores organizacionales y estrategias que le permita al organismo un proceso de comunicación abierto, relevante, confiable y oportuno para apoyar la difusión y sustentación de la visión, misión, valores éticos, políticas, objetivos y resultados de la gestión.

bdigital.ula.ve

Como se puede observar, según lo comentado anteriormente, la información igualmente es importante para todo lo que tenga que ver con la determinación y pago de los tributos, ya que permite que se logre los objetivos establecidos.

5. Supervisión y Monitoreo: Alvarado y Cruz (2008) señala que la supervisión y monitoreo implica que la administración debe evaluar los controles internos oportunamente, tanto en su diseño como en su funcionamiento, modificándolos cuando así sea necesario. La evaluación debe conducir a identificar controles débiles, innecesarios e incumplimientos, que le permita a la gerencia actuar oportunamente para corregir o fortalecer cualquier situación determinada. La supervisión debe hacerse en forma rutinaria en cualquier segmento organizacional, programa, proyecto o actividad, debiendo complementarse, en algunas organizaciones, por la función de

una auditoria interna, comunicándose los resultados a los responsables correspondientes.

Clasificación del control interno

Según Peña (2000:11) el control interno se ha clasificado según distintos autores en:

- Control Interno Contable
- Control Interno Administrativo

El primero prevé la protección de los activos y provee informes y registros, lo cual equivale a la "segregación de la función de contabilidad de la custodia de los activos". El segundo se encarga del cumplimiento de las políticas y de la promoción de la eficiencia.

También lo clasifican en: Control Presupuestario, de Gestión y Gerencial.

Sea cual fuere su clasificación, el control comprende todos los medios diseñados en un compañía para dirigir, restringir, gobernar y verificar sus actividades a fines de ver que los objetivos de la compañía se cumplan. Estos medios de control incluyen formas de organización, políticas, sistemas, procedimientos, instrucciones, normas, comités, códigos de cuentas, pronósticos, presupuestos, horarios, informes, registros, listas de verificación, métodos, diseños y auditoria interna.

bdigital.ula.ve

Características

El Control Interno Tributario debe poseer ciertas características para lograr su objetivo en forma más eficaz, Meléndez (2001) da a conocer las características más resaltantes las cuales son:

- **General:** establece que el control interno tributario está involucrado en todas las dimensiones del negocio, está inmerso sin excepción en todos los niveles de la organización.

El sistema de control interno tributario a su vez esta asociado con las etapas del proceso administrativo, por lo cual, este debe estar presente en cada una de las fases

de planeación, organización, integración, dirección y control, promoviendo así, la seguridad, transparencia y confiabilidad de las operaciones, un instrumento de gran importancia que permita el cumplimiento de la normativa tributaria con un alto grado de certeza.

- **Explicito:** al momento instaurar un sistema de Control Interno Tributario es importante identificar con exactitud cuáles son los procesos que desarrolla la entidad, documentos e identificar sus puntos de riesgos; para así, obtener una comunicación efectiva, la cual a su vez, se logra mediante la recopilación y codificación de políticas y procedimientos en manuales de referencia en especial cuando el personal temporal o a destajo controla algunas de estos aspectos tributarios.

El control interno tributario debe ser debidamente documentado, escrito, en toda su magnitud de manera, que no de lugar a omisiones por falta de información. La organización debe despertar en cuanto a la importancia que tiene la realización de los manuales de funciones y procedimientos tributarios sobre todo la ventaja de su utilización para alcanzar un control interno eficaz.

bdigital.ula.ve

- **Asequible:** para garantizar el cumplimiento de los deberes asignados y asumir las funciones con diligencias y esmero, es necesario que las políticas y procedimientos del control interno tributario deben ser fácilmente accesibles al personal responsable de modo que sirvan de referencia para la resolución de asuntos operacionales.

- **Económico:** debe tenerse presente en forma administrativa que el costo de un procedimiento diseñado para el control interno tributario no excederá de los beneficios que de él se esperan, ya que si esto sucediera realmente, seria contraproducente. El control interno tributario debe enfocarse hacia el mantenimiento de un equilibrio dentro de los límites permitidos con lo planificado, es evidente que un control interno tributario consumirá recursos, por lo tanto debe prestarse mucha atención al análisis costo-beneficio.

- **Retro – alimentable:** la retroalimentación se refiere a que el sistema de control interno debe auto – regularse, ser susceptible de modificarse en la medida de que el resultado de su eficacia, se aleje de los parámetros o estándares preestablecidos para él. Es importante tal propiedad, ya que permite una adecuada toma de decisiones que permita adecuar, replantear o definir nuevas acciones, que permitirán conocer las desviaciones y sus causas en relación con las metas prefijadas, y evidentemente esta información nos permitirá establecer los correctivos necesarios.

Procedimientos a seguir en las operaciones de control interno tributario

Es necesario identificar, desde el punto de vista de control interno, varios elementos fundamentales que deben estar presentes en cada una de las operaciones que se lleven a cabo en la organización, tal como lo señala Cook y Winkle (1987) citado por Alvarado y Cruz (2001):

bdigital.ula.ve

- **Autorización:** para alcanzar las metas propuestas, las transacciones se ejecutan de acuerdo a autorizaciones generales o específicas. En cuanto a la autorización general se puede señalar como ejemplo: cuando la administración autoriza en forma general que se otorgue créditos a los clientes que cumplan con ciertos requisitos y para el caso de una autorización específica es cuando la administración autoriza específicamente a un cliente un crédito que pasa la autorización general. En general este elemento es muy importante para todas las operaciones legítimas y apropiadas que se efectúen las operaciones incluyendo las relacionadas con los tributos.
- **Registro de transacciones:** todas las transacciones autorizadas que se ejecuten en una organización deben registrarse por las cantidades, periodos y cuentas correctas. Aunque el registro no asegura la preparación de estados financieros correctos, es indispensable para lograrlos. De la misma manera como es importante para las operaciones en general, para las transacciones relacionadas con los tributos es de gran significación.

- **La salvaguarda de los activos:** son todas aquellas precauciones y procedimientos que restringen el acceso, uso y registro de los activos. Si bien es cierto es importante este elemento para la empresa, para la determinación de algunos tributos igualmente es significativo.
- **La conciliación:** periódicamente debe hacerse una comparación de los registros auxiliares y los mayores generales, de los registros con los activos físicos existentes, de los registros con otros registros llevados de manera independiente en forma interna y externa. Las causas de las diferencias que se pudieran revelar debilidades de control interno que puede ser de diseño o funcionamiento, debiéndose tomar la acción correctiva necesaria. Todo ello es importante para todas las operaciones y en especial para las tributarias.
- **La valuación:** las cantidades registradas para expresar en definitiva sus saldos en los estados financieros se deben revisar, en forma periódica, para determinar el menoscabo de los valores y rebajas necesarias. Con la importancia debida para la organización y, en especial, para los tributos.

bdigital.ula.ve

De estos elementos generales los tres (3) primeros están dirigidos a evitar o prevenir errores o irregularidades y guardan relación con la contabilidad. Los dos (2) últimos están dirigidos a la detección de errores.

Obligación Tributaria

Definición

Según el Código Orgánico Tributario (2001) en su artículo Nº 13 establece que "la obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales".

En Venezuela, toda obligación tributaria tiene su fundamento básico en el principio legal previsto en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

de 1999, publicada en Gaceta Oficial Nº 36.860, en su articulo Nº 133, en el cual se destaca el deber que tiene toda persona de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establece la ley. En concordancia con lo establecido en el articulo Nº 13 del COT, citado anteriormente en el que se relacionan los sujetos que dan lugar a la configuración de una obligación tributaria, señalando al Estado u otra autoridad como sujeto activo o acreedor del tributo y por otra parte al contribuyente como sujeto pasivo o deudor del impuesto.

En virtud de lo antes planteado se entenderá como obligación tributaria al vinculo que se establece entre una persona, catalogada como sujeto pasivo obligada al pago de un tributo o al cumplimiento de un deber accesorio a otra persona que ejerce el poder tributario (sujeto activo- acreedor) siempre y cuando ocurra el presupuesto de hecho establecido en la ley.

bdigital.ula.ve

Sujetos de la Obligación Tributaria

- **Sujeto Activo:** el articulo Nº 18 del COT, señala: "Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo". el sujeto activo, según la ley tributaria, puede estar representado por el ente público nacional, estadal o municipal, quienes tienen el derecho a exigir al sujeto pasivo el pago de la obligación en dinero u otros bienes, de acuerdo a la ley tributaria correspondiente.
- **Sujeto Pasivo:** el articulo Nº 19 del COT, establece: "Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributaria, sea en calidad de contribuyente o responsable". Debe entenderse que es el sujeto pasivo de las relaciones jurídicas tributarias que se establecen entre el Estado y los contribuyentes del tributo, como ejemplo: el pago del tributo, las presentación de la declaración de rentas o la de soportar alguna fiscalización.

Según Alvarado y Cruz (ob.cit) este sujeto pasivo seria el deudor (contribuyente) del tributo al realizar el hecho imponible o haberse involucrado en relación al elemento objetivo de ese hecho imponible previsto en la ley. Normalmente en los

impuestos personales coincide el sujeto que está obligado al pago, mientras que en los impuestos indirectos no ocurre lo mismo.

- **Contribuyente:** son los sujetos pasivos sobre los cuales se verifica el hecho imponible de la obligación tributaria; dicha condición puede recaer en las:

a) Personas naturales (aún menor de 18 años).

b) Personas jurídicas y demás entes colectivos (sujetos de derecho).

c) Entidades y colectividades (unidad económica, con patrimonio propio y autonomía funcional)

Según el articulo Nº 23 del COT, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas tributarias.

- **Responsable:** según el articulo Nº 25 del COT, señala: "Responsable son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyente, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes".

bdigital.ula.ve

Hecho Imponible

El COT en su articulo Nº 36 define al hecho imponible como "(…) el presupuesto establecido por la ley pata tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria".

De esta forma, el hecho imponible constituye toda aquella situación o acto prevista por el legislador cuyo acaecimiento en el espacio y en el tiempo, es susceptible de causar un gravamen o un tributo. Como ejemplo de hechos imponibles que originan obligaciones para los contribuyentes tenemos: obtención de enriquecimientos netos anuales y disponibles obtenidos en dinero o especies, según lo que indica el Impuesto Sobre La Renta (ISLR); la venta de bienes y prestación de servicios o importación de bienes., según el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Ilícitos Tributarios

Según COT en su articulo Nº 80 señala que constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias; es decir, claramente se observa que está dirigida a la conducta que puede generar el contribuyente, responsable o terceros por el incumplimiento de las obligaciones o deberes tributarios. Su clasificación es la siguiente:

a) Ilícitos formales;
b) Ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas;
c) Ilícitos materiales; e
d) Ilícitos sancionado con pena restrictiva de libertad.

Incumplimiento y sanciones

Según el COT en su artículo Nº 99 establece que, los ilícitos formales se originan por el incumplimiento de los siguientes deberes:

bdigital.ula.ve

- Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas; Ilícitos formales relacionados con la inscripción del contribuyente ante la administración tributaria que acarrea multa de 25 U.T hasta un máximo de 200 U.T (Art. 100 del COT).

- Emitir o exigir comprobantes; (facturas) Ilícito referente a la obligación de emitir y exigir comprobante que acarrea multa de hasta 200 U.T además de clausura de 1 a 5 días continuos (Art. 101 del COT).

- Llevar libros o registros contables o especiales; Ilícitos formales referentes a la obligación de llevar la contabilidad del contribuyente, multa de 50 U.T hasta un máximo de 250 U.T y la clausura del establecimiento, por un plazo máximo de 3 días continuos (Art. 102 del COT).

- Presentar declaraciones y comunicaciones; Ilícitos referentes con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, son ilícitos formales con multa hasta 50 U.T pudiendo aplicarse una multa de 1000 U.T a 2000 U.T en los casos de

declaraciones de inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal (Art. 103 del COT).

- Permitir el control de la administración tributaria; Ilícito formales relacionados con el control de la administración tributaria, multa de hasta 500 U.T y revocatoria de la respectiva autorización según el caso (Art. 104 del COT).
- Informar y comparecer ante la administración tributaria; Ilícito referente con la obligación de informar y comparecer ante la administración tributaria, con multa máxima de 200 U.T (Art. 105 del COT).
- Acatar las ordenes de la administración tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales; Ilícito referente al deber de acatar órdenes de la administración tributaria, de no ser así será sancionado con multa de 200 a 500 U.T (Art. 106).
- Se considera como desacato a las órdenes de la Administración Tributaria: 1. La reapertura de un establecimiento, con violación de una clausura impuesta; 2. La destrucción o alteración de los sellos, precintos o cerraduras puestos por la Administración Tributaria; 3. La utilización, sustracción, ocultación o enajenación de bienes o documentos que queden retenidos en poder del presente infractor, en caso que se hayan adoptado medidas cautelares. Quien incurra en alguno de los ilícitos señalados podrá ser sancionado con multa de 200 a quinientas UT.
- Cualquier otro deber contenido en este código, en las leyes especiales, sus reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes; El incumplimiento de cualquier otro deber del contribuyente o su representante que conste en el código, establecido en las leyes y demás normas de carácter tributario, será penado con multa de diez a cincuenta unidades tributarias (Art. 107 del COT).

bdigital.ula.ve

Deberes formales

Según el COT en su artículo Nº 145 establece 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:

1. 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.

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.

bdigital.ula.ve

2. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.

3. Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponibles.

4. Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y otros medios de transporte.

5. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponibles, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas.

6. Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, especialmente cuando se trate del inicio o término de las actividades del contribuyente.

7. Comparecer a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.

8. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Reseña Histórica

El IVA fue implantado en Venezuela en el año de 1993, mediante Ley publicada en la Gaceta Oficial N° 35.304 del 24/09/93 y entro en vigencia el 1° de octubre del mismo año, aplicándose la alícuota impositiva general de diez por ciento (10%) a todas las operaciones, y en el caso de exportaciones cero por ciento (0%). Posteriormente se incluyó la alícuota adicional del quince por ciento (15%) a las operaciones que tuvieran por objeto ciertos bienes y servicios suntuarios; esta alícuota adicional se aplicó desde el 1° de enero de 1994, según reforma de la ley, publicada en la Gaceta Oficial N° 4.664 Extraordinario, de fecha 30/12/1993.

bdigital.ula.ve

El 1° de agosto de 1994, el IVA pasa a ser Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, según publicación en Gaceta Oficial N° 4.727 Extraordinario, del 27/5/94, manteniendo la misma alícuota impositiva general de diez por ciento (10%) a todas las operaciones, cero por ciento (0%) en el caso de exportaciones y para las operaciones que tuviesen por objeto ciertos bienes suntuarios, la alícuota del diez por ciento (10%) o veinte por ciento (20%), según el caso. Esta ley sufrió una modificación, en septiembre del mismo año, según publicación en Gaceta Oficial N° 4.793 Extraordinario, del día 28 del mismo mes, sin variar la alícuota del impuesto.

A partir del 1° de enero de 1995, con la entrada en vigencia de la Ley de Presupuesto de ese año, la alícuota del ICSVM correspondió a doce y medio por ciento (12,5%) hasta el 1° de agosto de 1996, fecha en que entra en vigencia la modificación del impuesto (Gaceta Oficial N° 36.007 del 25/7/1996 reimpresa por error material en Gaceta Oficial N° 36.095 del 27/11/96), en donde se aumenta a diez y seis y medio por ciento (16,5 %).

En el año 1999, vuelve nuevamente a ser Impuesto al Valor Agregado (IVA), según publicación en la Gaceta Oficial N° 5.341 Extraordinario, de fecha 5 de mayo de 1999, vigente a partir del 1° de junio del mismo año, estableciendo la aplicación de una alícuota general del quince y medio por ciento (15,5%), salvo en los casos de importaciones, venta de bienes y prestación de servicios en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta que correspondía al ocho por ciento (8%), y la alícuota del cero por ciento (0%) para las exportaciones.

En el 2000, según reforma publicada en la Gaceta Oficial N° 37.002 de fecha 28/07/2000, reimpresa por error material en la Gaceta Oficial N° 37.006 del 02/08/2000, vigente a partir del 1° de agosto del mismo año, se reduce la alícuota impositiva general a catorce y medio por ciento (14,5%) y se elimina la alícuota del ocho por ciento (8%) para los casos de importaciones, venta de bienes y prestación de servicios en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta, quedando por lo tanto, exentos del impuesto. Se mantiene la alícuota del cero por ciento (0%) para las exportaciones.

bdigital.ula.ve

En la reforma de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.480 del 09/07/2002, vigente a partir del 1° de agosto del mismo año, se mantiene la alícuota del catorce y medio por ciento (14,5%) y la del cero por ciento (0%) para las exportaciones, incorporando una alícuota adicional del diez por ciento (10%) para la venta e importación de ciertos bienes de consumo suntuario.

A partir del día el 1° de septiembre de 2002, entró en vigencia una reforma publicada en la Gaceta Oficial N° 5.600 Extraordinario, de fecha 26 de Agosto de 2002, reimpresa por error material en Gaceta Oficial N° 5.601 Extraordinario, del 30/08/02, que varía la alícuota general del impuesto a dieciséis por ciento (16%) y establece la aplicación de una alícuota del ocho por ciento (8%) a ciertas importaciones, venta de bienes y prestaciones de servicios, establecidas en el artículo 63 de la ley.

En agosto de 2004, se produce una nueva reforma a la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, fijando la alícuota general del impuesto en quince por ciento (15%); esta reforma fue publicada en la Gaceta Oficial N° 37.999, de fecha 11 de Agosto y entró en vigencia el día 1 de Septiembre de 2004.

En el año 2005, la alícuota general del impuesto se reduce a 14% a partir del 1° de octubre de 2005, fecha en que entra en vigencia la reforma de la Ley que establece el IVA, publicada en Gaceta Oficial N° 38.263 de fecha 1° de Septiembre de 2005.

En Marzo del 2007, el gobierno estableció su mayor disminución en la historia al reducirlo al 9%, el cual sería aplicado a partir de Julio de ese año.

Finalmente desde el 1 de abril del año 2009 entro en vigencia el nuevo incremento de IVA en 3 puntos porcentuales, para ubicarse en 12%, según gaceta oficial Nº 39.147 de 26 de Marzo de 2009. Estando vigente actualmente para el año 2011.

Definición

Ramírez (2004), define al Impuesto al Valor Agregado como un impuesto nacional tipo consumo plurifásico y no acumulativo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, que deberán pagar las personas naturales ó jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares y de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos ó privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles (articulo Nº 1º Ley de IVA). Es gravado en las diferentes etapas, desde el proceso de fabricación pasando por la distribución al mayor, hasta llegar al consumidor final quien es el que asume o soporta la carga fiscal.

bdigital.ula.ve

Según Alvarado y Cruz (ob.cit) definen al IVA como el impuesto que grava el valor en las distintas etapas por las que pasan los bienes desde su producción o importación hasta que llega al consumidor. Ese valor viene a ser el que se refleja en la factura como consecuencia de una venta o una compra realizada por una organización. La empresa debe calcular mensualmente su deuda tributaria para depositarla en un banco a la orden del fisco donde se refleja el impuesto total de sus ventas, que representa el llamado débito fiscal y deduciendo el impuesto pagado por sus compras, que representa el denominado crédito fiscal.

Características

Los impuestos indirectos pueden ser, bien de cuantía fija, aumentando en una misma cantidad el precio de todos los bienes de gravan, o bien un porcentaje del precio inicial, por lo que aumentará más el precio de los bienes más caros. En definitiva, el peso del impuesto lo sufre el consumidor final, que es el que está obligado a pagar los bienes más caros. Se trata, por lo tanto de un impuesto sobre el consumo.

El Impuesto al Valor Agregado, es considerado como indirecto, su propósito consiste en gravar la demanda de bienes de consumo por los consumidores finales, así como la prestación de servicios y las importaciones; en el proceso productivo por consiguiente se deduce que el impuesto es:

1. Es un impuesto indirecto.
2. Es un impuesto real.
3. Generalidad y uniformidad.
4. Agiliza el comercio exterior.
5. Facilita la gestión tributaria.

bdigital.ula.ve

Hecho imponible

La Ley de Impuesto al Valor Agregado, establece en su artículo Nº 3 que, se consideran como aspectos materiales de hechos imponibles los siguientes:

- La venta de bienes muebles corporales, así como la desincorporación de bienes propios de su actividad, realizado por los contribuyentes de este impuesto.
- La importación definitiva de bienes muebles.
- La prestación de servicios independientes ejecutados en ele país, a título oneroso, también constituye hecho imponible, el consumo de los servicios, giro o actividad del negocio.
- La venta de exportación de bienes muebles corporales.
- La exportación de servicios.

Tipos de contribuyentes

No se es contribuyente por el hecho de pagar el Impuesto al Valor Agregado quien nos vende algo, contribuyente es quien está obligado a cobrar el Impuesto al Valor Agregado por las operaciones que efectúe o los servicios que preste y entregar el dinero al Fisco. O sea, un comerciante, un contratista de obras o un cine, son contribuyentes porque todos ellos están obligados a cobrar el impuesto cuando presentan la factura o nota al cliente y a pagarlo cuando les venden a ellos y a depositar la diferencia resultante en el Fisco. En realidad, tal derecho solamente lo tienen los contribuyentes que estén inscritos en el Registro de Contribuyentes y sean contribuyentes ordinarios.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado establece en sus artículos Nº 5, 6,7 los tipos de sujetos pasivos, que a continuación se definen como sigue:

bdigital.ula.ve

Contribuyentes Ordinarios: son contribuyentes ordinarios de este impuesto, los importadores habituales de bienes, industriales, comerciantes, prestadores habituales de servicios, y, en general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imponibles de conformidad con el artículo Nº 3 de esta Ley.

Contribuyentes Ocasionales: según el artículo Nº 6 de la presente Ley de Impuesto al Valor Agregado que regula la materia establece que, los importadores no habituales de bienes muebles corporales. Los mismos cancelar en la aduana el pago del impuesto por cada importación realizada, sin que se generen créditos fiscales a su favor en virtud del impuesto cancelado, sin que estén obligados a cumplir con los otros requisitos y formalidades establecidos para los contribuyentes ordinarios en materia de emisión e documentos y de registros, salvo que califiquen como tales en virtud de la realización de ventas de bienes muebles o prestaciones de servicios gravadas.

Contribuyentes Ordinarios u Ocasionales: son contribuyentes ordinarios u ocasionales las empresas públicas constituidas bajo figura jurídica de sociedades mercantiles, institutos autónomos y demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, de los Estados y Municipios, así como de las entidades que aquellos pudieren crear, cuando realicen los hechos imponibles contemplados en esta Ley, aún en los casos en que otras leyes u ordenanzas los hayan declarado no sujetos a sus disposiciones o beneficiados con la exención o exoneración del pago de cualquier tributo, según el articulo Nº 7 de la Ley antes mencionada.

Contribuyentes Formales: según el artículo Nº 8 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado señala, son contribuyentes formales, los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto. Ellos sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria, mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes o simplificar los mismos. En ningún caso, los contribuyentes formales estarán obligados al pago del impuesto, no siéndoles aplicables, por tanto, las normas referente a la determinación de la obligación tributaria.

bdigital.ula.ve

Contribuyentes Especiales: son contribuyentes con características similares calificados y notificados por la administración tributaria como tales, sujetos a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos, en atención al índice de su tributación. Cabe destacar, que mediante Providencia Administrativa Nº 0056 mediante la cual se designan a los Contribuyentes Especiales como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, la cual fue publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 38.136 y establece en su articulo Nº 1 que, los mismos fungirán como agentes de retención del impuesto, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios del IVA.

Deberes Formales del IVA

Los deberes formales de acuerdo a Garay (2001), son formalidades o reglas establecidas por la Administración Tributaria a través del Código Orgánico Tributario (COT), los cuales deben ser cumplidos por los contribuyentes, responsables o terceros con la finalidad de determinar, verificar y controlar los impuestos. El COT en su articulo Nº 145 y la Ley de IVA en sus artículos Nº 47,51,54 y 56 establecen deberes formales los cuales se describen a continuación:

1. Presentar la declaración y pago del IVA. (Artículo 47 Ley del IVA).
2. Inscribirse en el registro de contribuyentes. (Artículo 51 Ley del IVA).
3. Realizar notificaciones ante la Administración Tributaria. (Artículo 51 Ley del IVA).
4. Emisión de facturas y documentos. (Articulo 54 Ley del IVA).
5. Llevar los libros (compra y venta) debida y oportunamente. (Artículo 56 Ley del IVA).
6. Mantener los libros (compra y venta) en el establecimiento. (Artículo 56 Ley del IVA).
7. Exhibir y conservar los libros (compras y ventas), registros, declaraciones y documentos de la empresa. (Artículo 56 Ley del IVA).

bdigital.ula.ve

Cabe resaltar que los deberes formales deben ser cumplidos en todo caso por: las personas naturales, personas jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones y fideicomisos así como lo establece el articulo Nº 146 del COT.

Retenciones

Agentes de Retención

Según el artículo Nº 11 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado señala: "La Administración Tributaria podrá designar como responsable del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón

de actividades privadas intervengan en operaciones gravadas por el impuesto establecido en esta Ley".

Según la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056 en su artículo Nº 1 destaca que: se designan responsables del pago del Impuesto al Valor Agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el SENIAT haya calificado como especiales.

Estos sujetos pasivos calificados como especiales fungirán como agentes de retención del IVA generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto.

Se han designado los siguientes agentes de retención:

1. Entes Públicos Nacionales, Estadales y Municipales por las adquisiciones de bienes muebles y la recepción de servicios gravados que realicen de proveedores que sean contribuyentes ordinarios del IVA: designados mediante la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056-A de fecha 27/01/2005, publicada en la Gaceta Oficial Nº 38.136, de fecha 28 de Febrero de 2005, reimpresa por error material en gaceta Oficial Nº 38.188 de fecha 17 de Mayo de 2005.

bdigital.ula.ve

2. Sujetos pasivos calificados como especiales, distintos a personas naturales, cuando compren bienes muebles o reciban servicios gravados que realicen de proveedores que sean contribuyentes ordinarios del IVA y a los compradores o adquirentes de metales o piedras preciosas, cuyo objeto principal sea la comercialización, compra y venta y distribución de metales y piedras preciosas: designados mediante Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056 de fecha 27/01/2005, publicada en la Gaceta Oficial Nº 38.136, de fecha 28 de Febrero de 2005.

Calculo del Impuesto a Retener

El monto a retenerse será el setenta y cinco porciento (75%) o del cien porciento (100%) del impuesto causado. Según lo establece la Providencia Administrativa

SNAT Nº SNAT/2005/0056 mediante la cual se designan Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado.

El monto a retenerse será el cien porciento (100%) del impuesto causado, según lo establece la Providencia Administrativa antes mencionada, en su artículo Nº 5, cuando:

- El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o documento equivalente. En este caso la cantidad de retener será equivalente a aplicar la alícuota impositiva correspondiente sobre el precio facturado.
- La factura no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado o en su Reglamento.
- El proveedor no esté inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF), o cuando los datos de registros, incluidos su domicilio no coincidan con los indicados en la factura. En estos casos el agente de retención deberá consultar en la página Web del SENIAT.

bdigital.ula.ve

- El proveedor hubiere omitido la presentación de alguna de sus declaraciones del Impuesto al Valor Agregado. En estos casos deberá consultarse la página Web del SENIAT.
- Se trate de las operaciones mencionadas en el artículo Nº 2 de esta Providencia Administrativa.

Tratamiento del Impuesto Retenido

1. Para el agente de retención: el impuesto retenido no pierde su carácter de crédito fiscal, el cual puede deducir de acuerdo a lo establecido en la Ley del IVA.

2. Para el proveedor: podrá descontar el impuesto retenido una vez determinada la cuota tributaria para el período en el cual se practicó dicha retención, siempre y cuando tenga el comprobante de retención emitido por el agente de retención.

3. Emisión del comprobante de retención

- Si el comprobante de retención es entregado al proveedor luego de haber presentado la declaración del período en que se practicó dicha retención, el impuesto se podrá descontar de la cuota tributaria del período en que se materialice la entrega del mismo.

- Si el impuesto retenido no se rebaja en el período que corresponda, se podrá descontar en períodos posteriores, sin perjuicio de la sanción aplicable, establecida en el artículo Nº 107 del COT.

Según el artículo Nº 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, serán responsables del pago del impuesto en calidad de agentes de retención, los compradores o adquirientes de terminados bienes muebles y los receptores de ciertos servicios, a quienes la Administración Tributaria designe como tal.

Por lo cual, según la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056 mediante la cual se designan a los Contribuyentes Especiales como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, establece en su artículo Nº 18 que, los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen, cabe destacar, que el comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor en el periodo de imposición en que se practique la retención, es decir, a más tardar dentro de los primeros tres (3) días continuos.

bdigital.ula.ve

El comprobante de retención deberá contener lo siguiente tal como lo establece la Providencia Administrativa antes mencionada:

1. Numeración consecutiva: la numeración deberá contener catorce (14) caracteres con el siguiente formato AAAAMMSSSSSSSS, donde AA, será los cuatros (4) dígitos del año, MM serán los dos (2) dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho (8) dígitos del secuencial en cual deberá reiniciarse en los casos de que superen dicha cantidad.

2. Identificación o razón social y número del Registro de Información Fiscal (RIF) del agente de retención.

3. Nombres y apellidos o razón social, numero del Registro de Información Fiscal (RIF) y domicilio del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención.

4. Fecha de emisión y entrega del comprobante.

5. Nombres y apellidos o razón social y número del Registro de Información Fiscal (RIF) del proveedor.

6. Número de control de la factura, número de la factura e impuesto retenido.

Igualmente el comprobante debe emitirse por duplicado; la copia se entregará al proveedor y el original lo conservará en su poder el agente de retención.

4. Recuperación de retenciones acumuladas: cuando el impuesto retenido sea superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, el excedente no descontado puede ser traspasado al período de imposición siguiente a los sucesivos, hasta su descuento total. Luego de transcurrido tres (3) períodos de imposición aún subsisten algún excedente sin descontar, el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación del saldo total o parcial del saldo acumulado al SENIAT.

bdigital.ula.ve

5. Ajustes de precios: cuando el ajuste de precio implique un incremento del importe pagado, se practicará igualmente la retención sobre tal aumento. en caso contrario si el ajuste implique una disminución del impuesto causado, el agente de retención deberá devolver al proveedor el importe retenido en exceso que aún no haya sido enterado. En caso de que el impuesto retenido en exceso ya fue enterado, el proveedor podrá solicitar el reintegro del mismo al SENIAT, de conformidad con lo establecido en el artículo Nº 194 del COT.

6. Retenciones practicadas y enteradas indebidas: en caso de retención indebida y el monto correspondiente no sea enterado, el proveedor tiene acción en contra del agente de retención para la recuperación de lo indebidamente retenido, sin perjuicio de otras acciones civiles o penales. Si en caso contrario el impuesto indebidamente retenido ya fue enterado, el proveedor deberá descontarlo de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención, el proveedor

también podrá solicitar el reintegro del mismo al SENIAT, de conformidad en los artículos Nº 194 y siguientes del COT.

7. Oportunidad para practicar las retenciones: La retención del impuesto de efectuarse cuando se realice el pago o abono en cuenta, depende lo que ocurra primero.

8. Sanciones por incumplimiento: en los casos en que el agente de retención no entregue el comprobante de retención exigido conforme al artículo Nº 18 de la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, o lo entregue con retardo, resultará aplicable la sanción prevista en el artículo Nº 107 del COT. Dicha sanción será aplicable igualmente a los proveedores que impidan o limiten el cumplimiento de los deberes por parte de los agentes de retención.

9. Calendario para sujetos pasivos especiales y agentes de retención año 2011: Las declaraciones de los Sujetos Pasivos Especiales notificados de esa condición en forma expresa por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), relativas al Impuesto al Valor Agregado, Definitivas y Estimadas de Impuesto sobre la Renta, Ley de Impuesto a las Actividades de Juegos de Envite o Azar, así como el enteramiento de los montos retenidos por los Agentes de Retención en materia de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, deberán ser presentadas y en su caso, efectuados los respectivos pagos, según el último dígito del número de Registro Único de Información Fiscal, en las fechas de vencimiento del calendario.

bdigital.ula.ve

Bases Legales

Están compuestas por el conjunto de normas que regulan a un determinado impuesto, es decir, a todas las leyes y reglamentos que normalizan las materias tributarias, y sirven de base legal a este trabajo la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Reglamento del IVA y por ultimo las leyes contenidas en Gacetas Oficiales relacionada con la materia.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV)

Es nuestra máxima y principal ley, que regula todo lo concerniente en materia legal venezolana. Tomando en cuenta que esta es nuestra Carta Magna a la que deben estar sujetas las demás leyes, es importante resaltar, que según el artículo Nº 316 establece que el sistema tributario procurara la justa distribución de las cargas publicas 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; en cuanto, en el artículo Nº 317 ejusdem, se establece el Principio de No Confiscatoriedad. El impuesto se considera confiscatorio cuando absorbe una parte sustancial de la propiedad o de la renta. En este sentido se resalta que no se podrán cobrar impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidas en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, solo en los casos previstos por la ley que cree el tributo.

La CRBV, según lo antes expuesto, es el pilar fundamental de la soberanía tributaria, ya que por medio de esta se establece normas jurídicas y principio tributarios que rigen los impuestos venezolanos.

bdigital.ula.ve

Código Orgánico Tributario (COT)

El Código Orgánico Tributario data desde 1983, con reforma en los años 1992.1994 y 2001, es la Ley general de la tributación en el país al cual están sujetas las leyes tributarias especiales y regula los tributos y las relaciones jurídicas derivadas e ellas con las limitaciones que el propio código establece. El COT en su Artículo Nº 12 establece, “están sometidos al imperio de este Código los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras de seguridad social y las demás contribuciones especiales, salvo lo dispuesto en el artículo 1”. En cuanto al artículo 145 de dicho Código se establecen los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros, y en el articulo Nº 146 expresa por quienes deben ser cumplidos los deberes formales.

Siguiendo este orden de idea, en la Sección Tercera, del Capitulo III, del Titulo II de la Obligación Tributaria, en los artículos Nº 25 al 29 se hace referencia a los responsables, agentes de retención y percepción.

El COT, es el más alto representante del Sistema Tributario en la Legislación Venezolana, con excepción de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, seguida las demás leyes de naturaleza tributaria existentes en el caso particular el de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, manteniendo la jerarquía de segundo orden bajo el del COT.

Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA)

La Ley según su artículo Nº 1 de dicha Ley nos da a conocer la creación del Impuesto al Valor Agregado, el cual 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, y que a su vez deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares, consorcios y demás entes jurídicos económicos, públicos o privados.

bdigital.ula.ve

En este orden de ideas, en el artículo Nº 47 de la Ley del IVA se establece los Deberes Formales a cumplir como contribuyente del IVA: dichos deberes formales, que en definitiva se traducen en la creación de mecanismos de control, están básicamente orientados a dos aspectos: El Registro de Contribuyentes y la Emisión de Documentos y Registros Contables.

Reglamento de la Ley del IVA

El Reglamento de la Ley del IVA fue publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria Nº 5.363 de fecha del 10 de Julio de 1999, el cual tiene por objeto desarrollar las normas contenidas en la Ley de Impuesto al Valor Agregado.

Tal y como lo afirma el artículo Nº 70 del Reglamento de la Ley del IVA: “los contribuyentes del impuesto además de los libros exigidos por el Código de Comercio, deberán llevar un libro de compras y otro de ventas…”

Providencia Administrativa mediante la cual se designan Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado- Sujetos Pasivos Calificados como Especiales

Según lo que indica el Artículo Nº 1 de dicha Providencia Administrativa establece que la designación de responsables del pago del IVA, en calidad de Agentes de Retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el SENIAT haya calificado como especiales. Cabe destacar que dicha norma, crea que los sujetos especiales fungirán como agentes de retención del IVA generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto.

Establece que el monto a retener será del setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto causado; en algunos casos el monto a retener será del cien por ciento (100%) del impuesto causado cuando: la factura no cumpla con los requisitos y formalidades legales exigidos por la Ley, el proveedor no este inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF), o cuando los datos del registro no coincidan con los de la factura emitida e igualmente cuando el monto del impuesto no este discriminado e n la factura.

bdigital.ula.ve

Dicha Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, entró en vigencia a partir del 28 de Febrero del 2005 y publicada en Gaceta Oficial Extraordinaria Nº 38.136 de la República Bolivariana de Venezuela.

Glosario de Términos

- **Administración Tributaria**: Órgano competente del Ejecutivo Nacional para ejercer, entre otras, las funciones de: 1) Recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios; 2) Ejecutar los procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos del tributo; 3) Liquidar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios, cuando fuere procedente; 4) Asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias solicitando de los órganos judiciales, las medidas cautelares, coactivas o de acción ejecutiva; y, 5) Inscribir en los registros, de

oficio o a solicitud de parte, a los sujetos que determinen las normas tributarias y actualizar dichos registros de oficio o a requerimiento del interesado. En Venezuela, la Administración Tributaria recae sobre el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, SENIAT. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)

- **Agente de Percepción**: Toda persona designada por la ley, que por su profesión, oficio, actividad o función está en posición de recibir un monto de impuesto en forma temporal, para luego enterarlo al Fisco Nacional. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Agente de Retención:** Toda persona designada por la Ley, que por su función publica o en razón de su actividad privada, intervenga en actos, negocios jurídicos u operaciones en los cuales debe efectuar una retención, para luego enterarla al Fisco Nacional. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Alícuota**: Cantidad fija, porcentaje o escala de cantidades que sirven como base para la aplicación de un gravamen. Cuota parte proporcional de un monto global que determina el impuesto a pagar. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Autoliquidación**: procedimiento a través del cual el sujeto pasivo determina la cuantía de su obligación tributaria. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Base imponible**: Valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota del impuesto. Cantidad neta en relación con la cual se aplican las tasas de impuesto. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Carga Fiscal:** Tributo o gravamen que se impone a una persona o cosa. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Contribuyente:** Es contribuyente la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)

bdigital.uda.ve

- **Crédito Fiscal:** Es el monto en dinero a favor del contribuyente, en la determinación de la obligación tributaria, que este puede deducir del debito fiscal para determinar el monto de dinero a pagar al fisco. Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Deberes Formales:** Son las obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Débito Fiscal:** Es la obligación tributaria derivada de cada una de las operaciones gravadas, la cual se determina aplicando en cada caso la alícuota del impuesto sobre la correspondiente base imponible. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Evasión Fiscal:** Es la acción u omisión dolosa, violatoria de las disposiciones tributarias, destinadas a reducir total o parcialmente la carga tributaria en provecho propio o de terceros. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Impuesto:** Es el tributo exigido por el estado, a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la Ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Multa:** Es la pena o sanción de carácter pecuniario que se impone por haber realizado una infracción. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Sujetos Pasivos Especiales:** Son contribuyentes con características similares calificados y notificados por la administración tributaria como tales, sujetos a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos, en atención al índice de su tributación. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)
- **Tributos:** Son las prestaciones en dinero que el estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una Ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines. Fuente: Glosario de Tributos Internos.www.seniat.gov.ve)

bdigital.ula.ve

Cuadro N° 1

OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES

OBJETIVO GENERAL: Formular un Sistema de Control Interno Tributario para optimizar el cumplimiento de deberes formales, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Edo Trujillo.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS	VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES	ITEMS A	ITEMS B
Diagnosticar la situación del Sistema de Control Interno Tributario y cumplimiento de los Deberes Formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo.	Control Interno Tributaria para el cumplimiento de deberes formales de los Sujetos Pasivos Especiales del IVA	Componentes del Control Interno Tributario	Ambiente de Control Evaluación de Riesgos Actividades de Control Información y Comunicación Supervisión y Monitoreo	1 2 3, 4 5, 6 7, 8	
		Procedimientos de Control Interno Tributario	Autorización Registro de transacciones Salvaguarda de los Activos Conciliación Valuación	9, 10 11, 12 13 14, 15 16	
		Deberes Formales del IVA	✓ Cuando lo requiera las leyes o reglamentos • Teneduría de libros y registros • Inscripción en los Registros Pertinentes • Colocar el RIF en documentos y declaraciones • Permisos de habilitación de locales • Declarar en el tiempo estipulado ✓ Emitir los documentos exigidos por las leyes. ✓ Exhibir y conservar libros y registros especiales ✓ Contribuir con inspecciones y fiscalizaciones ✓ Exhibir Declaraciones, informes, documentos ✓ Comunicar cualquier cambio dentro del establecimiento ✓ Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria ✓ Dar cumplimiento a resoluciones, Órdenes, Providencias y demás. **(Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056** • Calculo del impuesto a retener • Emisión de comprobantes de retención • Recuperación de retenciones acumuladas • Retenciones practicadas y enteradas indebidas • Cumplimiento de Calendario para sujetos pasivos especiales • Sanciones por incumplimiento	17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 28.1 28.2 28.3 28.4 28.5 29	
Determinar la factibilidad de implementar un Sistema de Control Interno Tributario en cuanto al cumplimiento de deberes formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo.		Económica	Relación Costos-Beneficios	30	
		Legal	Obligación de cumplir los deberes formales Obligación como Sujetos Pasivos Especiales del IVA		1-7 8-13
Diseñar procedimientos de Control Interno Tributario para evitar sanciones por incumplimiento de deberes formales establecido en el C.O.T y en la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Edo Trujillo.		Se desarrollará en el Capítulo VI			

Fuente: Montilla (2012)
A= CUESTIONARIO, B= GUÍA DE OBSERVACIÓN

Digital Nativa

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Según Arias (1999) la metodología incluye el tipo de investigación, las técnicas y los procedimientos que serán utilizados para llevar a cabo la indagación. Es el "como" se realizará el estudio para responder al problema planteado. (P.45)

Tipo de Investigación

La presente investigación por sus características fue de tipo proyectiva, según Hurtado de Barrera (2006:117) señala que: "este tipo de investigación intenta proponer soluciones a una situación determinada a partir de un proceso previo de indagación. Implica explorar, describir, explicar y proponer alternativas de cambio, mas no necesariamente ejecutar la propuesta. Dentro de esta categoría entran los "proyectos factibles"". Por tal sentido, el investigador formuló un Sistema de Control Interno Tributario para optimizar el cumplimiento de los deberes formales, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Edo Trujillo. La cual fue de gran necesidad y sirvió como guía para que este tipo de empresa cumpla a cabalidad sus obligaciones tributarias.

bdigital.ula.ve

Diseño de Investigación

Arias (1999) expresa que: "el diseño de investigación es la estrategia que adopta el investigador para responder al problema planteado" (p.47). La investigación estuvo enmarcada en una investigación de campo, con apoyo documental. De campo, porque se estudio situaciones tomadas de la realidad que viven las pequeñas y medianas empresas que actúan como sujetos pasivos especiales al momento de cumplir con sus deberes formales. Y documental, porque, se basa en la indagación y análisis de diferentes instrumentos legales como: La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario, la Ley de Impuesto al Valor Agregado y

su Reglamento, así como también, Providencias Administrativas y Decretos emanados por el Poder Ejecutivo. Y además, de bibliografía con respecto a las técnicas y procedimientos de control interno.

Fases del estudio

Según Hernández (2003) sugiere que en el capitulo III del proyecto factible se describa la metodología empleada para cada una de las siguientes fases (a) Fase I: Diagnóstico, allí se trata de hacer una descripción de la situación que se desea mejorar. (b) Fase II: Factibilidad, es esta fase se determina las características técnicas de la operación, se fijan los medios a implementar, se establecen los costos de operación, se evalúan los recursos disponibles reales y potenciales. (c) Fase III: Diseño, el desarrollo de esta fase del proyecto debe ser producto de un esquema de planificación donde el investigador da un alto a las actividades de campo y se introduce en un momento de preparación del modelo que va a partir del diagnóstico previamente realizado.

bdigital.ula.ve

Fase I: Diagnóstico

La fase del diagnóstico permitió determinar las necesidades reales que tienen las PyMEs del Sector Farmacéutico (Farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo, de proponer un sistema de Control Interno para optimizar el cumplimiento de deberes formales y evitar que las empresas sean sancionadas por incumplimientos, esta propuesta estuvo enmarcada en las legislación nacional como el Código Orgánico Tributario, la Ley del IVA y su Reglamento, y la Providencia Administrativa N° 0056, en Pro de beneficios para las empresas, esta a su vez se divide en cuatro (4) sub.-fases: (a) población, (b) técnicas e instrumento de recolección de datos, (c) validez y confiabilidad del instrumento y (d) procedimiento para la presentación de los resultados.

(a) Población y Muestra

La población considerada para esta investigación estuvo conformada por las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo. Sin embargo, para efectos de este estudio se seleccionó de dicha población solo las PyMEs que tienen esta característica, y las que se encuentran ubicadas en el sector farmacéutico (farmacias) del Municipio Valera, Estado Trujillo, ya que la mayor parte de este tipo de empresa son sujetos pasivos especiales debido a sus niveles de ingresos anuales iguales o superiores a 30.000 UT.

De acuerdo al muestreo como indica Méndez (2001) es quien permite al investigador, por un lado, seleccionar las unidades de la población a las que se les requerirá información, y por el otro, interpretar los resultados con el fin de estimar los parámetros de la población sobre la que se determina la muestra para probar las hipótesis.(p.182). Según lo anterior, se utilizó un tipo de muestreo no probabilístico, por conveniencia, ya que, la selección de los elementos se deja a juicio del investigador, se le aplicó un cuestionario a los administradores y/o contadores de dichas empresas los cuales fueron informantes claves.

bdigital.ula.ve

La muestra poblacional objeto observable estuvo conformado por:

Cuadro N° 2

N°	Sujetos Pasivos Especiales del IVA	RIF	Dirección
1	Farmacia Principal, C.A	J-09003027-1	Centro Comercial Mercedes Díaz Piso 1 Local 1 Sector El Bolo. Valera Edo. Trujillo
2	Farmacia 2000, C.A	J-3054878-0	Av. 6 con calle 15. Valera Edo. Trujillo
3	Farmacia Rafael Rangel Valera, C.A	J-30624916-8	Calle 15 entre Av. 5 y 6. Valera Edo. Trujillo
4	Farmacia Levi, C.A	J-30728782-9	Av. Bolívar, Edif. Pasabi Nivel PB local 02. Sector Centro. Valera Edo. Trujillo
5	Farmacia Bolívar, C.A	J-30663726-5	Av. Bolívar Edif. Don Jorge Piso PB Local 01. Valera Edo. Trujillo
6	Farmacias Maximédica,	J-31393668-5	Av. Bolívar entre calles 17 y 18. Valera

	C.A		Edo. Trujillo

Fuente: Montilla (2012)

(b) Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Según Hurtado de Barrera (2006:147) "las técnicas tienen que ver con los procedimientos utilizados para la recolección de los datos, es decir, el cómo. Las técnicas pueden ser de revisión documental, observación, encuestas y técnicas sociométricas, entre otras" Para la presente investigación se utilizo la técnica de revisión documental-bibliográfica la cual se fundamento en fuentes legales tales como el Código Orgánico Tributario, la Ley del IVA y su Reglamento, y la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056.

Se utilizó un instrumento el cual fue validado por un equipo de expertos en el área, el cual según Hurtado de Barrera (2006:148) "representa la herramienta con la cual se va a recoger, filtrar y codificar la información, es decir, el con qué. (…)". El investigador utilizó como instrumento el cuestionario el cual ayudó a recoger la información de la situación que esta viviendo las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA, en cuanto al cumplimiento de deberes formales y su control interno tributario. (Ver anexo C).

bdigital.ula.ve

(c) Validez y Confiabilidad del instrumento

El criterio de validez del instrumento tiene que ver con la validez del contenido y la validez de construcción. La validez establece relación del instrumento con las variables que se pretende medir y, la validez de construcción relaciona los ítems del cuestionario aplicado; con los basamentos teóricos y los objetivos de la investigación para que exista consistencia y coherencia técnica. Ese proceso de validación se vincula a las variables entre si y la hipótesis de la investigación.

Para validar el cuestionario, se utilizó la validez del contenido, que consistió en someterla a la consideración de tres (3) expertos, quienes emitieron luego su opinión

conforme, respecto a la relación que existe entre los ítems con los indicadores del mapa de variable. (Ver anexo A y B).

Según Hernández, Fernández y Baptista (2002) la confiabilidad del instrumento "se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce iguales resultados (…)"

Por consiguiente, para la presente investigación, tomando en consideración que los sujetos observables representan un número menor de treinta (30), no se calculó lo referente a la confiabilidad, como lo recomienda Hernández, Fernández y Baptista (Ob.cit.)

(d) Técnicas de Procesamiento y Análisis de Datos

Según Arias (1999:53) "en este punto se describen las distintas operaciones a las que serán sometidos los datos que se obtengan: clasificación, registro, tabulación y codificación si fuere el caso".

bdigital.ula.ve

En cuanto al análisis Hurtado de Barrera (2006:151) da a conocer que "obtenidos los datos, será necesario analizarlos a fin de descubrir su significado en términos de objetivos planteados al principio de la investigación; en este punto de la metodología el investigador debe especificar qué tipo de análisis utilizará. (…)"

Para la presente investigación se utilizó la estadística descriptiva esta ayudó a organizar, condensar, y presentar los datos en tablas y gráficos y del cálculo de medidas numéricas que permitan estudiar los aspectos más importantes de los datos.

De acuerdo a los resultados, análisis e interpretación realizada, se emitieron conclusiones respecto al diagnostico del sistema de control interno tributario en cuanto a deberes formales de las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo y se aportaron las respectivas recomendaciones para así mejorar sus funciones en el área tributaria específicamente el IVA, esto ayudo a corroborar la necesidad de diseñar una propuesta de un sistema de control tributario que permita optimizar el cumplimiento de deberes formales de las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA.

Fase II: Factibilidad

Para realizar esta fase, se deben desglosar las siguientes sub.-fases (a) factibilidad legal, (b) factibilidad económica.

(a) Factibilidad Legal

Se determinó mediante una revisión sistemática del basamento legal existente para este trabajo de grado y una revisión bibliográfica en primer lugar de la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela (19999, el Código Orgánico Tributario, la Ley del IVA y su Reglamento, y la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056. Esta revisión permitió determinar la factibilidad legal de la propuesta así como incorporar aspectos jurídicos para la elaboración de la misma. (Ver anexo D).

bdigital.ula.ve

(b) Factibilidad Económica

Se determinó mediante la aceptación por parte de las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA, a través de la aplicación del cuestionario específicamente en su ítem N° 30 donde se pudo constatar su disposición e interés de aceptar la propuesta, y que las empresas podrían aportar recursos económicos para implementar un diseño de un sistema de control interno tributario para optimizar el cumplimiento de los deberes formales como sujetos pasivos especiales del IVA. (Ver Anexo C)

Fase III: Diseño

Basado en los resultados del diagnóstico, producto del análisis e interpretación de la información recabada, en la aplicación del instrumento que fue el cuestionario conformado por treinta (30) ítems se procedió a elaborar la propuesta de un sistema

de control interno tributario, acorde a las necesidades de las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA, que permitan optimizar el cumplimiento de deberes formales y le ameriten calidad y confianza para así tomar ellas sus propias decisiones en sus funciones. (Ver Capitulo VI)

bdigital.ula.ve

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Este capítulo, está referido a la presentación y análisis de los resultados estadísticos obtenidos durante la recolección de los datos aportados por las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo.

El análisis de los datos se efectuó a partir de la revisión de todos los cuadros de frecuencia y porcentajes; con sus respectivos gráficos circulares y tablas, realizando un análisis descriptivo de las frecuencias observadas en cada uno de los ítems del instrumento, mostrando a continuación los hallazgos encontrados en relación con la problemática estudiada.

bdigital.ula.ve

Diagnóstico de la situación del Sistema de Control Interno Tributario y cumplimiento de los Deberes Formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo.

I PARTE: Dimensión: Componentes del Control Interno Tributario

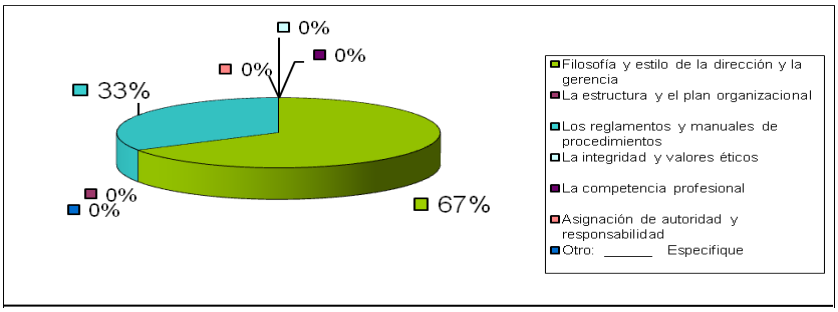
Tabla N° 1- Ambiente de Control

¿Cuál de los principales elementos del ambiente de control interno emplea la empresa para enmarcar las acciones a seguir en cuanto a los tributos?			

Ítem	Alternativa	F	(%)
1	Filosofía y estilo de la dirección y la gerencia	4	67
	La estructura y el plan organizacional	0	0
	Los reglamentos y manuales de procedimientos	2	33
	La integridad y valores éticos	0	0
	La competencia profesional	0	0
	Asignación de autoridad y responsabilidad	0	0
	Otro: _____ Especifique	0	0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 1 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

Gráfico N° 1. Ambiente de Control



Fuente: Datos de la Tabla Nº 1

Al examinar el gráfico Nº 1, se encontró que el 33% de las PyMEs que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA, poseen y/o aplican reglamentos y manuales de procedimientos, y un 67% aplica como acciones a seguir en cuanto a los tributos la filosofía y estilo de la dirección y la gerencia; tal situación motiva al investigador a diseñar la propuesta de un sistema de control interno tributario que ayudará a optimizar el cumplimiento de deberes formales, y siendo los manuales de procedimientos uno de los más importantes elementos del ambiente de control, donde se enmarcan las acciones a seguir en una organización con respecto al control interno, esto ayuda a estimular e influenciar moralmente la conducta de los empleados en desarrollo de sus actividades y resultados.

bdigital.ula.ve

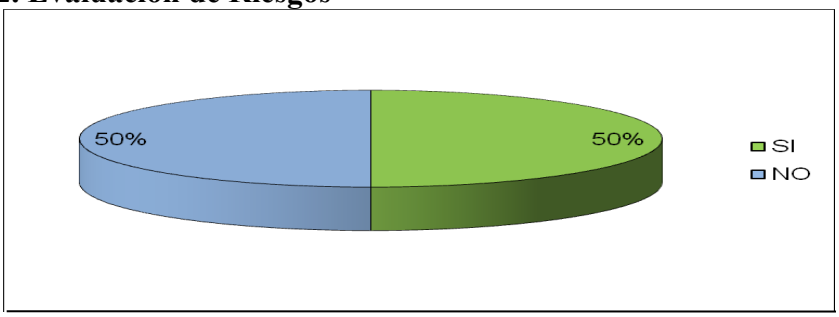
Tabla N° 2- Evaluación de Riesgos

¿La empresa realiza evaluación de riesgos en cuanto a actualizaciones sobre nuevas leyes o providencias administrativas establecidas por el SENIAT en cuanto a su función como Sujeto Pasivo Especial del IVA?			

Ítem	Alternativa	F	(%)
2	a- SI	3	50
	b- NO	3	50
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 2 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

Gráfico N° 2. Evaluación de Riesgos



Fuente: Datos de la Tabla Nº 2

El gráfico N° 2 señala que el 50% de las empresas estudiadas realizan evaluación de riesgos en cuanto a actualizaciones sobre nuevas leyes o providencias administrativas establecidas por el SENIAT en cuanto a sus funciones como sujetos pasivos especiales del IVA, positivamente es una acción favorable para estas empresas que aplican esta acción, ya que esto evitaría cometer errores tributarios y ayuda a que el personal que ejecuta la funciones de retención y pago del IVA entre otras, se mantenga actualizado a los nuevos cambios o modificaciones que pueda ocurrir.

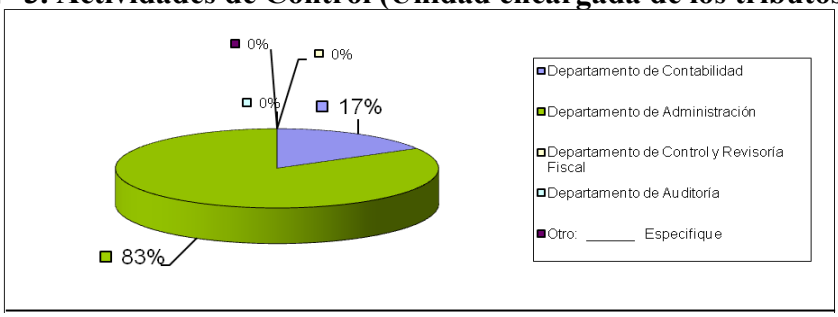
bdigital.ula.ve

Tabla N° 3- Actividades de Control

¿Cuál es la unidad encargada de todo lo que tiene que ver con los tributos?			
Ítem	**Alternativa**	F	(%)
3	Departamento de Contabilidad	1	17
	Departamento de Administración	5	83
	Departamento de Control y Revisoría Fiscal	0	0,0
	Departamento de Auditoría	0	0,0
	Otro: _____ Especifique	0	0,0
	TOTAL	6	100
¿Cuál de las siguientes actividades de control tributario específicas adopta la gerencia para el logro de sus objetivos?			
Ítem	**Alternativa**	F	(%)
4	Revisión de desempeño	0	0,0
	Procesamiento de la información	2	33
	Controles físicos	4	67
	Separación de funciones.	0	0,0
	Otro: _____ Especifique	0	0,0
	TOTAL	6	100

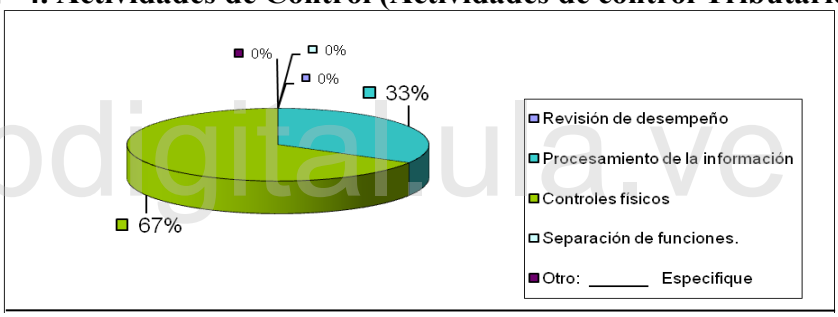
Fuente: Pregunta N° 3 y 4 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

Gráfico N° 3. Actividades de Control (Unidad encargada de los tributos)



Fuente: Datos de la Tabla Nº 3

Gráfico N° 4. Actividades de Control (Actividades de control Tributario)



bdigital.ula.ve

Fuente: Datos de la Tabla Nº 3

De acuerdo a los gráficos Nº 3 y 4, la población en estudio demostró que un 83% el Departamento de Administración es quien ejecuta las Actividades de Control y un 17% lo realiza el Departamento de Contabilidad. En cuanto a las Actividades de Control las empresas utilizan con mayor efectividad los Controles Físicos con un 67% siguiendo con el Procesamiento de la información con un 33%.

Se recomienda, como las Actividades de Control son medidas que adopta la gerencia para el logro de sus objetivos, se centre más en dichas actividades ya que ellas se deben ejecutar en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de gestión, de esta manera se lograría mejores resultados en todos los aspectos

operativos y financieros; y en el área tributaria ayudaría a mejorar y optimizar sus funciones fiscales.

Tabla N° 4- Información y Comunicación

¿Cómo es la información y comunicación para la toma de decisiones dentro de la empresa?			
Ítem	**Alternativa**	F	(%)
5	Ascendente	6	100
	Descendente	0	0,0
	Transversal	0	0,0
	Otro: _____ Especifique	0	0,0
	TOTAL	6	100
¿Es comunicada en forma oportuna la información necesaria para que los empleados puedan cumplir con sus obligaciones en cuanto al Impuesto al Valor Agregado (IVA)?			
Ítem	**Alternativa**	F	(%)
6	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 5 y 6 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

bdigital.ula.ve

Según la tabla N° 4, en las PyMEs que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA el 100% de la información y comunicación para la toma de decisión es Ascendente que va desde los estratos más bajos de la organización a los más altos, este tipo de empresas los gerentes, encargados o los mismos dueños escuchan cierta información de sus empleados la cual después ellos la procesan y la transforman en decisiones positivas para nuevos cambios en Pro de la empresas.

En cuanto, a si es comunicada en forma oportuna la información necesaria a los empleados para que cumplan la obligaciones con respecto al IVA, se evidenció que el 100% de las empresas le suministran la información que deben acatar y cumplir los empleados en cuanto al IVA para evitar ser sancionados por el SENIAT por incumplimiento de deberes formales.

Tabla N° 5- Supervisión y Monitoreo

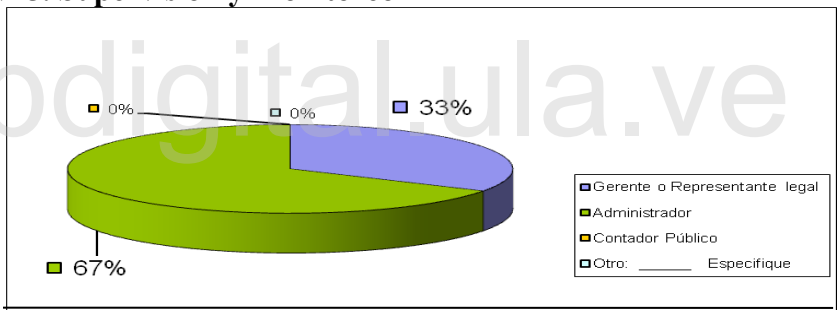
¿Se realiza monitoreo y supervisión continua sobre todo lo referente al Impuesto al Valor Agregado (IVA)?			
Ítem	**Alternativa**	F	(%)
7	a- SI	0	0,0
	b- NO	6	100
	TOTAL	6	100

¿Cuál es la persona responsable de revisar los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?			
Ítem	**Alternativa**	F	(%)
8	Gerente o representante legal	0	0,0
	Administrador	2	33
	Contador Público	4	67
	Otro: _____ Especifique: _____	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 7 y 8 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

Gráfico N° 5. Supervisión y Monitoreo

bdigital.ula.ve



Fuente: Datos de la Tabla Nº 5

La tabla N° 5, indica claramente que la PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA en un 100% no realizan ciertos tipos de monitoreo y supervisión continua en cuanto al IVA, por tanto, se recomienda a la administración que debe evaluar los controles internos oportunamente, tanto en su diseño como en su funcionamiento, y modificarlos cuando así sea necesario y lo amerite. Esto conduciría a identificar controles débiles, innecesarios e incumplimientos, que le permita a la gerencia actuar oportunamente para corregir o fortalecer cualquier situación determinada.

Según los resultados obtenidos en el gráfico Nº 5 arrojo, que existe una persona responsable de revisar los deberes formales del IVA, el 67% de las PyMEs quien ejecuta esa función es el Administrador y el 33% lo ejecuta los Contadores Públicos. Esto indica que existe aunque sea una persona que se encarga de supervisar y monitorear que se cumpla los deberes formales y de revisar cualquier alteración y cambio del mismo.

II PARTE: Dimensión: Procedimientos de Control Interno Tributario.

Tabla Nº 6- Autorización

¿Quién es la persona que autoriza el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?			
Ítem	**Alternativa**	F	(%)
9	Gerente o Representante Legal	6	100
	Administrador	0	0,0
	Contador Público	0	0,0
	Otro: _____ Especifique	0	0,0
	TOTAL	6	100
¿Quién es el responsable de firmar las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?			
Ítem	**Alternativa**	F	(%)
10	Gerente o Representante Legal	6	100
	Administrador	0	0,0
	Contador Público	0	0,0
	Otro: _____ Especifique	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 9 y 10 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

bdigital.ula.ve

En cuanto a la dimensión de los procedimientos de control interno tributario, al observar la tabla N° 6 con respecto a la autorización se visualiza que las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA en un 100% quien autoriza el pago del IVA y se responsabiliza de firmar las declaraciones es el Gerente o Representante Legal, esto da a entender que existe una persona quien da cumplimiento a una Ley que se debe cumplir para evitar ser sancionadas con multas que van desde el pago de ciertas Unidades Tributarias (UT) hasta el cierre del establecimiento por un lapso de tiempo determinado.

Tabla N° 7- Registro de transacciones

¿Las transacciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) autorizadas que se ejecutan son registradas correctamente en los Libros de Compras y Ventas?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
11	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
¿El registro de las transacciones del IVA permite el pago en las fechas oportunas según el calendario de contribuyentes especiales?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
12	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 11 y 12 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

El resultado de la tabla N° 7, indica que el 100% de las empresas estudiadas al parecer registran sus transacciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de una forma correcta en los libros de compras y venta y en su defecto en las fechas oportunas según el calendario de sujetos pasivos especiales del IVA, se recomienda que sigan realizando sus labores de esa forma para así evitar incumplir con la Ley.

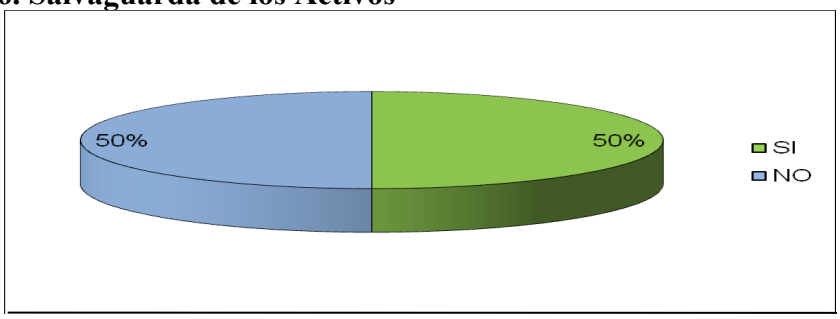
bdigital.ula.ve

Tabla N° 8- Salvaguarda de los Activos

¿La empresa cuenta con precauciones y procedimientos que restringen el acceso, uso y registro de los tributos?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
13	a- SI	3	50
	b- NO	3	50
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 13 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

Gráfico N° 6. Salvaguarda de los Activos



Fuente: Datos de la Tabla Nº 8

El gráfico Nº 6 indica que las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA, en un 50% aplica procedimientos que restringen el acceso, uso y registro de los tributos, estas son funciones positivas que deben seguir cumpliendo las empresas que están realizando estas acciones ya que evitaría manipulación de la información tributaria por personas ajenas y ayudaría a la organización a realizar las declaraciones de una forma justa y veraz. Las operaciones de salvaguarda de los activos específicamente los tributos permiten a las empresas mantener la información tributaria resguardada y protegida , la cual a la hora de una supervisión o fiscalización por parte del SENIAT puede ser utilizada para corroborar y dar fe de que se está cumpliendo las funciones establecidas por la Administración Tributaria.

bdigital.ula.ve

Tabla N° 9- Conciliación

¿Existe una persona responsable de llevar a cabo las conciliaciones Tributarias?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
14	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
¿En qué periodo de tiempo se realizan las conciliaciones Tributarias?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
15	Semanal	0	0,0
	Cada 15 días	6	100
	Mensual	0	0,0
	Otro: _____ Especifique	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 14 y 15 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

La tabla N° 9 señala que el 100% de las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA realizan operaciones de conciliaciones tributarias en un periodo de tiempo de cada 15 días; En este sentido, vale la pena destacar que las conciliaciones deben realizarse periódicamente para así comparar los registros auxiliares y los mayores analíticos, de los registros con los

activos tributarios físicos existentes, de los registros llevados de manera independiente en forma interna y externa. Cualquier causa de diferencias que puedan existir se pudiera revelar debilidades de control interno que pueden ser de diseño o funcionamiento, debiéndose tomar la acción correctiva necesaria.

Tabla N° 10- Valuación

¿Son analizadas las partidas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en forma regular para determinar su valor?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
16	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 16 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

La tabla N° 10, indica que el 100% de las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, analiza las partidas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) regularmente, esto da a conocer que la valuación son operaciones dirigido a la detección de errores, y deben realizarse con sumo cuidado por las empresas para que no cometan errores potenciales que van agravándose con el transcurso del tiempo, ya que la empresas que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA deben declarar el impuesto retenido cada 15 días según el calendario de contribuyentes especiales, por tal motivo, las cantidades registradas para expresar en definitiva los pagos se deben revisar en forma periódica, para determinar el menoscabo de los valores.

bdigital.ula.ve

III PARTE: Dimensión: Deberes Formales del IVA

Tabla N° 11- Cuando lo requiera las leyes o reglamentos.

¿Llevan en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
17	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
¿La empresa está inscrita en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
18	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
¿La empresa coloca el número de RIF en documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria, o en los demás casos en que se exija hacerlo?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
19	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
¿Solicitan a las autoridades que corresponda permisos previos o de habilitación de locales, cuando sea el caso?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
20	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
¿Presenta dentro del plazo fijado, las declaraciones del IVA que correspondan?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
21	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Preguntas N° 17, 18, 19, 20, 21 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

bdigital.ula.ve

La tabla Nº 11 indica que el 100% de las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA, están cumpliendo con el art. Nº 145 numeral 1 del Código Orgánico Tributario donde dan a conocer los deberes formales que deben acatar los contribuyentes, responsables y terceros en cuanto a llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones, colocando el número de inscripción en los

documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria, solicitando a las autoridades que corresponda permisos previos o de habilitación de locales y presentando, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.

Tabla N° 12- Emitir los documentos exigidos por las leyes.

¿Emiten los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos, por ejemplo: las facturas?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
22	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 22 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

La tabla Nº 12 señala que las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, cumplen en un 100% lo que señala el artículo 145 numeral 2 del Código Orgánico Tributario donde indica que los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales en cuanto a emitir los documentos exigidos por la leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridas.

bdigital.ula.ve

Según lo que señala la Ley del IVA en cuanto a la emisión de documentos y registros contables en su artículo Nº 54 da a conocer que: "los contribuyentes a que se refiere el artículo 5 de esta Ley están obligados a emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas. En ellas deberán indicarse en partida separada el impuesto que autoriza esta Ley"

Tabla N° 13- Exhibir y conservar libros y registros especiales

¿Exhiben y conservan en forma ordenada los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponibles?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
23	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 23 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

Al examinar la tabla Nº 13, se encontró que las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, cumplen en un 100% lo establecido en el artículo Nº 145 numeral 3 del Código Orgánico tributario el cual se refiere a que las empresas deberán exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponibles; y según lo que señala el artículo Nº 56 de la Ley del IVA da a conocer que los contribuyentes deberán llevar los libros, registros y archivos adicionales que sean necesarios y abrir las cuentas especiales del caso para el control del cumplimiento de las disposiciones de esta Ley y de sus normas reglamentarias. También los contribuyentes deberán conservar en forma ordenada, mientras no esté prescrita la obligación, tanto los libros, facturas y demás documentos contables.

bdigital.ula.ve

Tabla N° 14- Contribuir con inspecciones y fiscalizaciones

¿Contribuyen con los funcionarios cuando existen inspecciones y fiscalizaciones?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
24	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta N° 24 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

Según la tabla Nº 14 indica que las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, contribuyen en un 100% cuando los funcionarios realizan una inspección y fiscalización, se recomienda que deben cumplir con el deber formal cuando este ocurra como lo señala el artículo Nº 145 numeral 4 del Código Orgánico tributario donde señala que se debe "contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos

comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y otros medios de transporte".

Tabla Nº 15- Exhibir Declaraciones, informes, documentos

¿Exhiben en la empresa las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponibles?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
25	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta Nº 25 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

De acuerdo a la tabla N° 15, la población en estudio demostró que cumplen en un 100% lo establecido en el Código Orgánico Tributario en su artículo Nº 145 numeral 5 donde señala que las empresas deberán "exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legitima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponibles, y realizar las declaraciones que les fueren solicitadas".

bdigital.ula.ve

También según lo que señala el artículo Nº 47 de la Ley del IVA donde da a conocer que los contribuyentes y, en su caso, los responsables según esta Ley, están obligados a declarar y pagar el impuesto correspondiente en el lugar, la fecha y la forma y condición que establezca el Reglamento.

Tabla Nº 16- Comunicar cualquier cambio dentro del establecimiento

¿Comunican cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, ejemplo: inicio o término de las actividades?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
26	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta Nº 26 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

Según lo que señala la tabla Nº 16, las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, cumplen en un 100% lo establecido en el Código Orgánico Tributario en su artículo Nº 145 numeral 6 donde indica que las empresas deberán 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, esto da a conocer que deben seguir ejerciendo y cumpliendo dicho deber ya que sino incurriría en ilícitos tributarios sancionados con multa de doscientas a quinientas unidades tributarias (200 a 500 UT).

Tabla Nº 17- Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria

¿Comparecen ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
27	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta Nº 27 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

bdigital.ula.ve

En cuanto a lo que señala la tabla Nº 17, en un 100% la población objeto de estudio está cumpliendo con la Ley, específicamente con el artículo 145 numeral 7 del Código Orgánico Tributario y lo que indica el artículo Nº 51 de la Ley del IVA, por tal sentido, las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo deben cumplir con el deber formal de comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida, porque sino traería consigo multas de diez unidades tributarias (10 UT), la cual se incrementaría en diez unidades Tributarias (10 UT), por cada nueva infracción, hasta un máximo de cincuenta unidades tributarias (50 UT).

Tabla Nº 18- Dar cumplimiento a resoluciones, Órdenes, Providencias y demás (Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056)

Ítem 28	¿Dan cumplimiento a la Providencia Administrativa Nº 0056 en la cual se designan agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en cuanto a:		
Cálculo del impuesto a retener			
Ítem	Alternativa	F	(%)
28.1	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
Emisión de comprobantes de retención			
Ítem	Alternativa	F	(%)
28.2	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
Recuperación de retenciones acumuladas			
Ítem	Alternativa	F	(%)
28.3	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
Retenciones practicadas y enteradas indebidas			
Ítem	Alternativa	F	(%)
28.4	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100
Cumplimiento del calendario para sujetos pasivos especiales			
Ítem	Alternativa	F	(%)
28.5	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Preguntas Nº 28.1, 28.2, 28.3, 28.4, 28.5 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

bdigital.ula.ve

En la tabla Nº 18 se da a conocer que el 100% de las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, están cumpliendo con lo señalado por el Código Orgánico Tributario en su artículo Nº 145 numeral 8 donde indica que las empresas deben dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificados.

En tal sentido, las PyMEs del sector anteriormente mencionado, que fueron designadas por el SENIAT en calidad de agentes de retención del IVA, se obligarán a cumplir con dicho deber, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto, esto dependerá

también de lo señalado en la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056 donde da a conocer los deberes formales que deberán cumplir los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, como son por ejemplo, el cálculo del impuesto a retener, emitir el comprobante de retención, y cumplir con el calendario que rigen a los sujetos pasivos especiales, entre otros.

Tabla Nº 19- Sanciones por incumplimiento

¿La empresa ha sido sancionada por incumplimiento de algún deber formal estipulado en el Código Orgánico Tributario o en la Providencia Administrativa Nº 0056 por sus funciones como Agentes de Retención?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
29	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta Nº 29 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

bdigital.ula.ve

Al examinar la tabla Nº 19, se encontró que el 100% de las PyMEs objeto observable, no han sido sancionadas actualmente por le SENIAT por incumplimiento de deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario y en la Providencia Administrativa Nº 0056 donde señala las funciones que deben cumplir como agentes de retención del IVA.

Por tal sentido, las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, deberán seguir cumpliendo con dichos deberes formales establecidos en el Código y en la Providencia anteriormente mencionada, para así evitar ser sancionadas con multas pecuniarias por el SENIAT, esto trajera consigo gastos o pérdida de dinero para la empresa y además mal reputación ante la administración tributaria.

El investigador en este caso carece de información respecto a que hasta los momentos estas empresas hayan sido fiscalizadas y/o inspeccionadas por la Administración Tributaria.

IV PARTE:

Factibilidad Económica.
Tabla Nº 20

¿La empresa podrá aportar recursos económicos para implementar el diseño de un sistema de control interno tributario para optimizar el cumplimiento de los deberes formales como sujetos pasivos especiales del IVA?			
Ítem	Alternativa	F	(%)
30	a- SI	6	100
	b- NO	0	0,0
	TOTAL	6	100

Fuente: Pregunta Nº 30 del Instrumento "A" aplicado a las PyMEs del sector farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo (2012).

bdigital.ula.ve

La tabla Nº 20, indica que el 100% de las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, actualmente pueden aportar recursos económicos para implementar el diseño de un sistema de control interno tributario para optimizar el cumplimiento de los deberes formales, esto da conocer, que las PyMEs tienen el interés de conocer procedimientos que ayuden a la gerencia mejorar las funciones que tienen que cumplir los sujetos pasivos especiales del IVA, lo cual traería consigo beneficios en pro de las empresas, y así evitar futuras sanciones por parte del SENIAT.

Factibilidad Legal.

Se determinó mediante una revisión sistemática del basamento legal existente para este trabajo de grado y una revisión bibliográfica en primer lugar de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (19999, el Código Orgánico Tributario, la Ley del IVA y su Reglamento, y la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056. Esta revisión esta enmarcado en el instrumento "B" que permitió

determinar la factibilidad legal de la propuesta así como incorporar aspectos jurídicos para la elaboración de la misma.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Con base en el desarrollo de la presente investigación se elaboran las siguientes conclusiones de acuerdo a los objetivos planteados.

bdigital.ula.ve

Objetivo Nº 1: *Diagnosticar la situación del Sistema de Control Interno Tributario y cumplimiento de los Deberes Formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo.*

Respecto al diagnóstico sobre los componentes del control interno tributario se dio a conocer que las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA: Conocen y aplican como mayor frecuencia la filosofía y estilo de la dirección y la gerencia, no todas las PyMEs objeto observable realizan evaluaciones de riesgos en cuanto a actualizaciones sobre nuevas leyes o providencias administrativa establecidas por el SENIAT en cuanto a su función como sujetos pasivos especiales del IVA, el Departamento de Administración es quien ejecuta las actividades de control y muchas de estas PyMEs no cuentan con departamento de contabilidad, y no realizan una supervisión y monitoreo continuo en cuanto al IVA esto conduciría a cometer futuros errores y obtener resultados desfavorables.

En cuanto a los procedimientos de control interno tributario se pudo observar que las PyMEs estudiadas en la investigación: quien autoriza el pago del IVA y se

responsabiliza de firmar las declaraciones es el Gerente o Representante Legal, no todas las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA realizan salvaguarda de los activos, es decir, no aplican procedimientos de restricción del acceso, uso y registro de los tributos, las conciliaciones tributarias las realiza una persona a cargo de esa función, y estas las realiza en un período de tiempo quincenalmente, todas las PyMEs estudiadas para esta investigación, realizan valuación en cuanto analizan las partidas del IVA en forma regular para así determinar su valor, esto ayuda a no cometer errores potenciales que pudieran irse agravándose con el transcurso del tiempo.

Según el análisis realizado en cuanto a los deberes formales del IVA en las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, actualmente conocen lo establecido tanto en el Código Orgánico Tributario, como en la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, por ejemplo: emiten los documentos exigidos por las leyes, exhiben declaraciones, informes, documentos, dan cumplimiento a; calculo del impuesto a retener, emisión de comprobantes de retención, cumplimiento del calendario especial, entre otros.

bdigital.ula.ve

Objetivo Nº 2: *Determinar la factibilidad de implementar un Sistema de Control Interno Tributario en cuanto al cumplimiento de deberes formales en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo.*

Para desarrollar el presente objetivo hubo la necesidad de cumplir una serie de fases. En cuanto a la fase legal, se concluyó que la propuesta se ajusta al basamento legal requerido para tal fin, como son el Código Orgánico Tributario, la Ley del IVA y su Reglamento, y la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, esto se evidenció según el Instrumento “B” que constituyó una guía de observación desarrollada por el investigador.

Luego de aplicar un cuestionario a las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, con el aspecto de factibilidad económica en su ítem Nº 30, se evidencia la aceptación de la propuesta y que podrían aportar recursos económicos para su implementación por parte de las empresas.

Objetivo General: *Formular un Sistema de Control Interno Tributario para optimizar el cumplimiento de deberes formales, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Edo Trujillo.*

A partir del diagnóstico realizado se determinó que las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, actualmente aplican procedimientos de control interno tributario con algunas deficiencias y debilidades, lo cual pudieran ocasionar incumplimiento de deberes formales y como consecuencia acarrear sanciones y multas.

bdigital.ula.ve

Recomendaciones

A las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, pongan en práctica el diseño de la propuesta titulada "Sistema de Control Interno Tributario para optimizar el cumplimiento de deberes formales, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA".

CAPÍTULO VI

LA PROPUESTA

bdigital.ula.ve

En este capítulo se presenta la propuesta de un sistema de control interno tributario para optimizar el cumplimiento de deberes formales, a ser utilizados en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo; el cual surgió como alternativa viable para solucionar la problemática existente, la cual se enfoca en los administradores y/o contadores de cada PyMEs en estudio.

Premisa para ejecutar la propuesta

Los contadores y/o administradores de las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias) que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo, deben conocer y manejar correctamente lo establecido dentro del marco legislativo venezolano, las herramientas jurídicas aportadas por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario, la Ley del IVA y su Reglamento y la Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056, que norman a los sujetos pasivos en lo que respecta a sus funciones como agentes de retención del IVA.

Objetivos de la propuesta

Objetivo General

Diseñar un Sistema de Control Interno Tributario para optimizar el cumplimiento de deberes formales, en las PyMEs que actúan como sujetos pasivos especiales del IVA del Municipio Valera Estado Trujillo.

Objetivo Específicos

Establecer procedimientos para la verificación de cumplimiento de deberes formales.

Señalar procedimientos para la Retención de Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando compren o adquieran bienes y/o servicios.

Formular procedimientos para enterar el monto correspondiente a retenciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA).

bdigital.ula.ve

Desarrollo de la propuesta

La presente propuesta para el cumplimiento de las obligaciones tributarias IVA y Retenciones del IVA de las PyMEs, será ejecutado por los departamentos donde la información requerida para llevar a cabo los asuntos tributarios sea inherente a lo que constituyen sus funciones ordinarias dentro de la organización.

Procedimientos:

Verificación de cumplimiento de los deberes formales.

- Verifique que la copia del Registro Único de Información Fiscal (RIF), se encuentre en un lugar visible tal como lo establece la Ley.
- Constate que la copia de la planilla de Impuesto Sobre La Renta (ISLR) del último ejercicio fiscal se encuentre en un lugar visible tal como lo establece la Ley.

- Compruebe que los libros auxiliares de compras y ventas se encuentren dentro del establecimiento.
- Confirme que los libros auxiliares de compras y ventas son llevados sin atraso y de manera ordenada.
- Evidencie que los documentos sustentatorios de las compras y ventas se conserven durante los plazos establecidos por la Ley.
- Compruebe que las facturas cumplan con las condiciones establecidas en la Providencia Administrativa Nº 0071.
- Revise que los comprobantes de retención emitidos cumplan con los requisitos exigidos por la Ley.
- Examine las fechas de presentación de las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Verifique que las mismas han sido presentadas de acuerdo a los plazos establecidos en el calendario especial de sujetos pasivos.

bdigital.ula.ve

Procedimientos:

Retención de Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando compren o adquieran bienes y/o servicios.

- La empresa retendrá el Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que estén sujetos a la Ley del IVA y que sean contribuyentes ordinarios.

- No se practicará Retenciones del IVA en los siguientes casos:

1. Las operaciones no se encuentren sujetas al pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) o cuando estén exentas o exoneradas.
2. El proveedor sea un contribuyente formal del Impuesto.
3. Los proveedores hayan sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del Impuesto al Valor Agregado (IVA), con ocasión a la importación de

bienes. En estos casos el proveedor deberá acreditar ante la empresa la percepción soportada.

4. Se trate de operaciones pagadas a empleados de la empresa por conceptos de viáticos.
5. Se trate de operaciones efectuadas por Gerentes, Administradores, u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta de la empresa y siempre que el monto de la operación no exceda de veinte Unidades Tributarias (20 UT).
6. Compras de bienes muebles pagadas por caja chica cuyo monto de la operación no exceda de veinte Unidades Tributarias (20 UT).
7. Pagos efectuados con tarjetas de débitos y créditos, cuyo titular sea la empresa.

bdigital.ula.ve

- El monto a retener al proveedor de bienes y servicios será el que resulte de multiplicar el precio facturado de los bienes y servicios gravados por el setenta y cinco porciento (75%) del impuesto causado.

- El monto a retener será del cien porciento (100%) del impuesto causado en los siguientes casos:

1. El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o documento equivalente. En este caso, la cantidad a retener será equivalente a aplicar la alícuota impositiva correspondiente sobre el precio facturado.

2. La factura no cumpla los requisitos y formalidades dispuestas en la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA) o en su Reglamento.

3. El proveedor no esté inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF), o cuando los datos de registro no coincidan con los indicados en la factura o documento equivalente.

4. Se trate de servicios prestados a los entes públicos, en el ejercicio de profesionales que no impliquen la realización de actos de comercio o comporten trabajo o actuación predominantemente intelectual.

- La empresa deberá consultar en la pagina Web www.seniat.gob.ve que el proveedor se encuentre inscrito en el Registro de Información Fiscal y que el numero de registro se corresponda con el nombre o razón social del proveedor, indicado en la factura o documento equivalente o que hubiere omitido la presentación de alguna de sus declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.

bdigital.ula.ve

- La empresa practicará la retención del Impuesto al valor Agregado (IVA) en el momento en que se registre el pasivo o se pague la obligación, lo que ocurra primero.

Procedimiento:

Enterar el monto correspondiente a retenciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Dada la responsabilidad que representa tener en poder de la empresa un dinero perteneciente al Fisco Nacional, es de suma importancia que las actividades realizadas para el enteramiento del dinero dejado de pagar a los proveedores por concepto de Retenciones de IVA sean realizadas cuidadosa y detalladamente a fin de enterar la cantidad correcta en el tiempo oportuno.

1. Utilizando el libro de compras y la carpeta control de retenciones de IVA, se procede a la verificación de las compras y retenciones de IVA en la carpeta contentiva de los originales y/o copias firmadas por los proveedores.

2. Revisar la carpeta de egresos de corte respectivo comprobando los soportes de los cheques emitidos y verificar que hayan sido procesados correctamente cotejando con el libro y la carpeta control, así mismo se verifican los cheques por reposición de caja chica para comprobar que todas las facturas sean menores a 20 UT.

3. Revisar en la carpeta de control bancario las transferencias realizadas por pagos de facturas comprobado el registro adecuado y el comprobante de retención.

bdigital.ula.ve

4. Chequear el archivo de las cuentas por pagar en la que reposan todas las facturas ya registradas que no han sido pagadas a la fecha verificando el correcto registro y proceso de las mismas.

5. Comunicarse con el departamento de compras para confirmar que a la fecha no tengan notas de créditos que afecten a las facturas registradas para el corte respectivo pendientes por procesar.

6. Luego de comprobar la exactitud de la información se procede a generar el archivo TXT para la declaración y pago de las retenciones de IVA, luego se ingresa al portal y se realiza la prueba carga de archivo a fin de verificar que todos los datos sean correctos; si hay alguna observación el portal informara la(s) en la que se encuentra el error, si todo esta bien, se procede a cargar el archivo y se generan cinco (05) planillas de pago.

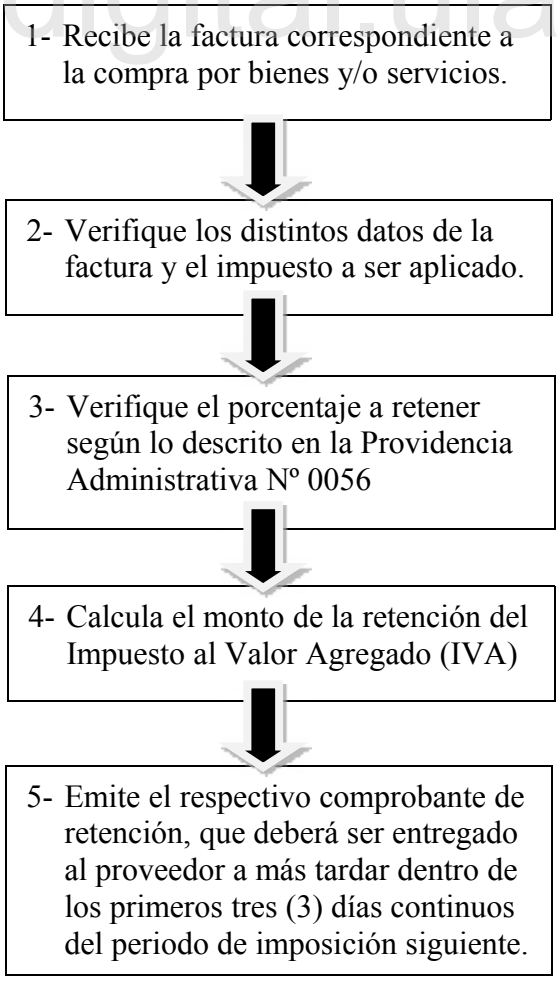
7. Al tener las planillas de pago se informa a la Gerencia de la empresa el monto exacto de las retenciones de IVA a enterar, posteriormente se verifica la disponibilidad en los bancos y se procede a realizar la carta para solicitar el cheque de gerencia o el deposito a nombre del Tesoro Nacional.

8. Se entrega al mensajero el cheque de gerencia o depósito previamente endosado y las planillas debidamente llenadas y firmadas que deben llevarse a la agencia del Banco respectivo para realizar el pago.

9. Todos los soportes deben permanecer en la carpeta de Retenciones de IVA la cual será reguardada por el departamento correspondiente.

Flujograma Retención IVA

bdigital.ula.ve



Fuente: Montilla (2012)

Consideraciones Finales

La propuesta de un sistema de control tributario para optimizar el cumplimiento de deberes formales de los sujetos pasivos especiales del IVA, es de gran importancia para las PyMEs del sector farmacéutico (farmacias), ella da conocer unas opciones distintas y así poder mejorar los procedimientos y evitar que estas empresas sean sancionadas futuramente por la Administración Tributaria.

Las consideraciones que se deben tener presentes para la ejecución y puesta en marcha del sistema de control interno tributario son: que el personal deben estar atento a las últimas actualizaciones en cuanto a nueva Providencia Administrativa que derogue a la que se puso en marcha para la presente propuesta la cual es la Nº SNAT/2005/0056 y además, ciertos procedimientos nuevos que de a conocer el SENIAT en cuanto al pago de los tributos.

bdigital.ula.ve

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alvarado, V. y Cruz, J. (2008).”Auditoría Tributaría”. (4ta Edición). Editorial Jurídicas Rincón. Barquisimeto, Venezuela.
- Arias, F. (1999). “El Proyecto de Investigación” (3era Ed.). Caracas: Espíteme
- Bermúdez, Y (2008) “Cumplimiento de deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario por los comerciantes del Municipio Trujillo Estado Trujillo” Universidad de Los Andes-NURR, Trujillo Venezuela
- Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 37.305, Octubre 17,2001.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission –COSO-(2000). “Control interno estructura conceptual integrada”. Traducción de Samuel Alberto Mantilla, Ecoe Ediciones, Bogotá D.C
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial Nº 36.860. Caracas Venezuela.
- Escalante, P y Hulett, N “Los deberes formales a cumplir por las personas naturales como contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado”. Actualidad Contable. FACES Año 12 Nº 18, Enero – Junio 2009. Mérida. Venezuela.

bdigital.ula.ve

- Escorcio de Abreu, K (2007) Cumplimiento de los deberes formales y materiales de los contribuyentes especiales del Impuesto al Valor Agregado (Caso de Estudio: Servicios y Proyecto Industriales, C.A.), Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado, Barquisimeto, Venezuela.
- Hernández, B (2002). "Compendio de Ilícitos formales aplicables por el incumplimiento de los Deberes formales en materia de Impuestos al Valor Agregado, Impuesto Sobre La Renta e Impuestos a los Activos Empresariales". Trabajo de grado de especialización no publicado. Universidad Católica del Táchira. San Cristóbal.
- Hernández, A. (2003). El proyecto Factible como modalidad en la investigación educativa. Disponible en: (On line):http://www.ucla.edu.ve/dmedicin/departamentos/medicina/preventivasocial/SEB/investigación/factible. pdf. Consulta: (Junio 23, .2011)
- Hurtado de Barrera, J. (2006)."El proyecto de investigación. Metodología de la investigación holística" 4ta Ed. Bogotá: Sypal.
- Instituto Nacional de Estadística. Disponible en: http://www.ine.gov.ve
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 38.632 de fecha 26 de Febrero de 2007.
- Mantilla, S. (2002). "Control Interno, Estructura Conceptual Integrada". (3era Reimpresión). Bucaramanga, Colombia. Ediciones Ecoe.
- Matos, A (2009) Cumplimiento de la Providencia Administrativa Nº 257 en las PyMEs del sector comercial del Municipio Valera Estado Trujillo**,** Universidad de Los Andes-NURR, Trujillo Venezuela.
- Meléndez, A. (2001)."Sistema de Control Interno Tributario". Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto. Venezuela.
- Méndez, C. (2001). "Metodología: Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación". Bogotá: McGraw- Hill. 3era Edición. P.P:246.

bdigital.ula.ve

- Peña, J (2000). “Control, Auditoria y Revisoría Fiscal”. Bogotá, D.C .Ecoe Ediciones Ltda.3era Edición. PP: 182
- Providencia Administrativa Nº SNAT/2005/0056. Gaceta Oficial Nº 38.136 de fecha 27 de Enero de 2005. “Mediante la cual se designan Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado”. Caracas. Venezuela.
- Ramírez, V. (2004). “Manual de Derecho Tributario Venezolano”. Barquisimeto. Venezuela
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. (2003). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 5.363 de fecha 10 de Julio de 1999.
- Robbins, S (1994). “Administración: Teoría y Practica” 4ª Edición. México. Pretice Hall.
- Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria-SENIAT (2011).Glosario de Tributos Internos. Disponible en: (On line): http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/MANEJADOR_CONTENIDO_SENIAT/03TRIBUTOS/3.8GLOSARIO/3.8GLOSARIO_TRIBUTOS_INTERNOS.pdf . Consulta: (Mayo, 16.2011)
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2003). “Manual de Trabajos de Grado, Maestrías y Tesis Doctorales”. Vicerrectorado de investigación y postgrado FEDUPEL. Caracas, Venezuela.

bdigital.ula.ve

bdigital.ula.ve

ANEXOS

bdigital.ula.ve

ANEXO A

CARTA DE APROBACIÓN DEL TUTOR

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

APROBACIÓN DEL TUTOR

Yo, Yohana Mendoza, en mi carácter de Tutor del Trabajo de Grado, presentado por el Br. Rubén Elías Montilla Rujano, Cédula de Identidad N° V-16.882.546; aspirante al Titulo de Licenciado en Contaduría Pública de la Universidad de los Andes, Núcleo "Rafael Rangel", cuyo titulo es: **CONTROL INTERNO TRIBUTARIO PARA OPTIMIZAR EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL IVA DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO.** Considerando que dicho Trabajo de Grado reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometidos a la evaluación por parte del jurado examinador que se designe.

bdigital.ula.ve

En Trujillo; a los 26 del mes Enero de 2012

Prof. Yohana Mendoza
C.I N° 14.328.010
TUTOR

bdigital.ula.ve

ANEXO B

CONSTANCIAS DE VALIDACIÓN

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

bdigital.ula.ve

Yo, **MARÍA C. DA COSTA**, Titular de la Cédula de Identidad Nº **10.398.026**, de profesión **LCDA. EN ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS** por medio de la presente hago constar que he revisado y validado el instrumento presentado por el Bachiller **Rubén E. Montilla R.**, titular de la Cédula de Identidad Nº **16.882.546**, aspirante al Título de **Licenciado en Contaduría Pública** de la Universidad de los Andes Núcleo "Rafael Rangel", el cual será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo titulado **"CONTROL INTERNO TRIBUTARIO PARA OPTIMIZAR EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL IVA DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO".**

Firma: _____

C.I Nº 10398026

Fecha: 07/12/2011

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

bdigital.ula.ve

Yo, **JOSÉ LUIS VALERA GUANDA**, Titular de la Cédula de Identidad Nº **5.784.920**, de profesión **CONTADOR PÚBLICO** por medio de la presente hago constar que he revisado y validado el instrumento presentado por el Bachiller **Rubén E. Montilla R.**, titular de la Cédula de Identidad Nº **16.882.546**, aspirante al Título de **Licenciado en Contaduría Pública** de la Universidad de los Andes Núcleo "Rafael Rangel", el cual será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo titulado "**CONTROL INTERNO TRIBUTARIO PARA OPTIMIZAR EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL IVA DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO".**

Firma: _____
C.I Nº 5.784.920
Fecha: 29/11/2011

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

bdigital.ula.ve

Yo, **NORELIS VALECILLOS**, Titular de la Cédula de Identidad Nº **16.535.980**, de profesión **CONTADOR PÚBLICO** por medio de la presente hago constar que he revisado y validado el instrumento presentado por el Bachiller **Rubén E. Montilla R.**, titular de la Cédula de Identidad Nº **16.882.546**, aspirante al Título de **Licenciado en Contaduría Pública** de la Universidad de los Andes Núcleo "Rafael Rangel", el cual será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo titulado "**CONTROL INTERNO TRIBUTARIO PARA OPTIMIZAR EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL IVA DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO".**

Firma: _____

C.I Nº 16535980

Fecha: 08/12/11

ANEXO C

INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS

bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

Estimado encuestado:

Reciba un cordial saludo, agradezco de antemano la colaboración que me pueda brindar. Con el objeto de cumplir con el requisito para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública, estoy aplicando un cuestionario, el cual tiene por finalidad recabar información que permita aportar datos a la investigación titulada: **CONTROL INTERNO TRIBUTARIO PARA OPTIMIZAR EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DE LOS SUJETOS PASIVOS ESPECIALES DEL IVA DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO.** Por tal sentido, dada la importancia que tiene los datos que pueda aportar para este estudio le agradezco contestar cada ítem en forma veraz y sincera, asegurándole confidencialidad en la información suministrada que sólo tendrá un fin eminentemente investigativo.

Se despide de usted.

Atentamente;

_____

Br. Rubén E. Montilla R.
C.I. Nº 16.882.546

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

INSTRUMENTO "A"

Cuestionario dirigido a Contadores y/o Administradores de las PyMEs del Sector Farmacéutico (Farmacias) que actúan como Sujetos Pasivos Especiales del IVA del Municipio Valera, Estado Trujillo.

bdigital.ula.ve

Instrucciones:

Lea cuidadosamente cada uno de los ítems que a continuación se presentan. Señale con una equis(x) la(s) alternativa(s) que usted considere correcta(s) y responda con la mayor honestidad y sinceridad posible; recuerde que la información aquí recolectada será utilizada sólo con fines académicos.

I PARTE: COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO TRIBUTARIO

1. ¿Cual de los principales elementos del ambiente de control interno emplea la empresa para enmarcar las acciones a seguir en cuanto a los tributos?

- Filosofía y estilo de la dirección y la gerencia _____
- La estructura y el plan organizacional _____
- Los reglamentos y manuales de procedimientos _____
- La integridad y valores éticos _____
- La competencia profesional _____
- Asignación de autoridad y responsabilidad _____
- Otro: _____ Especifique: _____

2. ¿La empresa realiza evaluación de riesgos en cuanto a actualizaciones sobre nuevas leyes o providencias administrativas establecidas por el SENIAT en cuanto a su función como Sujeto Pasivo Especial del IVA?

- SI _____
- NO _____

3. ¿Cuál es la unidad encargada de todo lo que tiene que ver con los tributos?

bdigital.ula.ve

- Departamento de Contabilidad _____
- Departamento de Administración _____
- Departamento de Control y Revisoría Fiscal _____
- Departamento de Auditoría _____
- Otro: _____ Especifique: _____

4. ¿Cuál de las siguientes actividades de control tributario específicas adopta la gerencia para el logro de sus objetivos?

- Revisión de desempeño _____
- Procesamiento de la información _____
- Controles físicos _____
- Separación de funciones. _____
- Otro: _____ Especifique: _____

5. ¿Cómo es la información y comunicación para la toma de decisiones dentro de la empresa?

bdigital.ula.ve

- Ascendente _____
- Descendente _____
- Transversal _____
- Otro: _____ Especifique: _____

6. ¿Es comunicada en forma oportuna la información necesaria para que los empleados puedan cumplir con sus obligaciones en cuanto al Impuesto al Valor Agregado (IVA)?

- SI _____
- NO _____

7. ¿Se realiza monitoreo y supervisión continua sobre todo lo referente al Impuesto al Valor Agregado (IVA)?

- SI _____
- NO _____

8. ¿Cuál es la persona responsable de revisar los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?

- Contador Público _____
- Administrador _____
- Encargado _____
- Otro: _____ Especifique: _____

II PARTE: PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO TRIBUTARIO

9. ¿Quién es la persona que autoriza el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?

- Gerente o representante legal _____
- Administrador _____
- Contador Público _____
- Otro: _____ Especifique: _____

bdigital.ula.ve

10. ¿Quién es el responsable de firmar las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?

- Gerente o representante legal _____
- Administrador _____
- Contador Público _____
- Otro: _____ Especifique: _____

11. ¿Las transacciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) autorizadas que se ejecutan son registradas correctamente en los Libros de Compras y Ventas?

- SI _____
- NO _____

12. ¿El registro de las transacciones del IVA permite el pago en las fechas oportunas según el calendario de contribuyentes especiales?

- SI _____
- NO _____

13. ¿La empresa cuenta con precauciones y procedimientos que restringen el acceso, uso y registro de los tributos?

- SI _____
- NO _____

14. ¿Existe una persona responsable de llevar a cabo las conciliaciones Tributarias?

- SI _____
- NO _____

bdigital.ula.ve

15. ¿En qué periodo de tiempo se realizan las conciliaciones Tributarias?

- Semanal _____
- Cada 15 días _____
- Mensual _____
- Otro: _____ Especifique: _____

16. ¿Son analizadas las partidas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en forma regular para determinar su valor?

- SI _____
- NO _____

III PARTE: DEBERES FORMALES DEL IVA

ítems		**SI**	**NO**
17.	¿Llevan en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados?		
18	¿La empresa está inscrita en los registros pertinentes,		

	aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones?		
19.	¿La empresa coloca el número de RIF en documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria, o en los demás casos en que se exija hacerlo?		
20.	¿Solicitan a las autoridades que corresponda permisos previos o de habilitación de locales, cuando sea el caso?		
21.	¿Presenta dentro del plazo fijado, las declaraciones del IVA que correspondan?		
22.	¿Emiten los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos, por ejemplo: las facturas?		
23.	¿Exhiben y conservan en forma ordenada los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponibles?		
24.	¿Contribuyen con los funcionarios cuando existen inspecciones y fiscalizaciones?		
25.	¿Exhiben en la empresa las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponibles?		
26.	¿Comunican cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, ejemplo: inicio o término de las actividades?		
27.	¿Comparecen ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida?		
28.	¿Dan cumplimiento a la Providencia Administrativa Nº 0056 en la cual se designan agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en cuanto a:		
28.1	Cálculo del impuesto a retener		
28.2	Emisión de comprobantes de retención		
28.3	Recuperación de retenciones acumuladas		
28.4	Retenciones practicadas y enteradas indebidas		
28.5	Cumplimiento del calendario para sujetos pasivos especiales		
29	¿La empresa ha sido sancionada por incumplimiento de algún deber formal estipulado en el Código Orgánico Tributario o en la Providencia Administrativa Nº 0056 por sus funciones como Agentes de Retención?		

bdigital.ula.ve

IV PARTE:

FACTIBILIDAD ECONÓMICA

30. ¿La empresa podrá aportar recursos económicos para implementar un diseño de un sistema de control interno tributario para optimizar el cumplimiento de los deberes formales como sujetos pasivos especiales del IVA?

- SI _____
- NO _____

Muchas gracias por su colaboración.

bdigital.ula.ve

ANEXO D

GUÍA DE OBSERVACIÓN DE LA BASE LEGAL

bdigital.ula.ve

INSTRUMENTO "B"
GUÍA DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL DESARROLADA POR EL

INVESTIGADOR

FACTIBILIDAD LEGAL

Nº	INDICADORES	BASE LEGAL		LEY	ART. Nº
		SI	*NO*		
1	Emitir los documentos exigidos por las leyes.	X		COT Ley del IVA Reglamento del IVA	145 numeral 2 54 62
2	Exhibir y conservar libros y registros especiales.	X		COT Ley del IVA Reglamento del IVA	145 numeral 3 56 70
3	Contribuir con inspecciones y fiscalizaciones.	X		COT	145 numeral 4
4	Exhibir declaraciones, informes, documentos.	X		COT Ley del IVA Reglamento del IVA	145 numeral 5 47 59
5	Comunicar cualquier cambio dentro del establecimiento.	X		COT	145 numeral 6
6	Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria.	X		COT Ley del IVA	145 numeral 7 51
7	Dar cumplimiento a resoluciones, órdenes, providencias y demás.	X		COT	145 numeral 8
8	Calculo del impuesto a retener.	X		Providencia Administrativa Nº 0056	4 y 5
9	Emisión del comprobante de retención.	X		Providencia Administrativa Nº 0056	18
10	Recuperación de retenciones acumuladas.	X		Providencia Administrativa Nº 0056	9, 10 y 11
11	Retenciones practicadas y enteradas indebidas.	X		Providencia Administrativa Nº 0056	13
12	Cumplimiento del Calendario para sujetos pasivos especiales.	X		Providencia Administrativa Nº 0056	15
13	Sanciones por incumplimiento.	X		Providencia Administrativa Nº 0056	23

bdigital.ula.ve