

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS

ANÁLISIS DEL IMPACTO ORGANIZACIONAL GENERADO POR LA
FISCALIZACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS
EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DEL MUNICIPIO ALBERTO
ADRIANI DEL ESTADO MÉRIDA.

Autor: Lic. Fabián A. Noboa B.
Tutor: Msc. María T. Malvacías G.

Mérida, Mayo 2008.

C.C. Reconocimiento

**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS**

**ANÁLISIS DEL IMPACTO ORGANIZACIONAL GENERADO POR LA
FISCALIZACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS
EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DEL MUNICIPIO ALBERTO
ADRIANI DEL ESTADO MÉRIDA.**

Trabajo de grado presentado como requisito para optar al Título de
Especialista en Mención Tributos.

Autor: Lic. Fabián A. Noboa B.
Tutor: Msc. María T. Malvacías G.

Mérida, Mayo 2008.

C.C. Reconocimiento

**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS**

**ANÁLISIS DEL IMPACTO ORGANIZACIONAL GENERADO POR LA
FISCALIZACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS
EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DEL MUNICIPIO ALBERTO
ADRIANI DEL ESTADO MÉRIDA.**

Autor: Lic. Fabián A. Noboa B.
Tutor: Msc. María T. Malvacías G.
Fecha: Mayo, 2008.

Resumen

La investigación se orientó a analizar el impacto organizacional generado por la fiscalización del impuesto sobre la renta en las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida. La investigación se desarrolló bajo una metodología de tipo descriptiva y un diseño de investigación de campo, no experimental, con una población de estudio constituida por setenta y seis empresas. Los instrumentos utilizados para la recolección se concretaron en un cuestionario constituido por dieciocho (18) preguntas cerradas, dos entrevistas semiestructuradas, la primera aplicada a la gerencia de las empresas, constituida por doce (12) ítems, y la segunda aplicada a la gerencia de fiscalización del SENIAT-Mérida constituida por diez (10) ítems. Los resultados obtenidos permitieron concluir, que aún cuando los contribuyentes cumplen con las obligaciones que les imponen las normativas tributarias del impuesto sobre la renta, los contribuyentes desconocen los procedimientos que realiza el SENIAT en las fiscalizaciones, éstas son consideradas como medidas coercitivas, enfocadas en sanciones administrativas recurrentes, contribuyendo a afianzar la evasión de impuesto, pues es utilizada como una autodefensa ante lo que considera el contribuyente como abuso del Estado y su inacción para resolver problemas socio-económicos de las comunidades en la aplicación productiva de estos recursos económicos recaudados, tal situación afectan tanto a la comunidad como a los comerciantes del sector. El estudio también arrojó resultados sobre la poca información que maneja el contribuyente en cuanto a tipos y causas de sanciones generadas por el incumplimiento de obligaciones tributarias y la poca utilización de herramientas tecnológicas en la declaración y liquidación del impuesto sobre la renta.

Palabras Claves: Impacto organizacional, fiscalización, impuesto sobre la renta.

INDICE GENERAL

	p.p
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO	
I. EL PROBLEMA	
Planteamiento del problema	3
Objetivos de la investigación	10
General	10
Específicos	10
Justificación de la investigación	10
Delimitación de la investigación	13
II. MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la investigación	14
Teorías que sustentan la investigación:	
Venezuela y su política económica	18
Economía tributaria	22
El sistema tributario venezolano	28
Las normativas de carácter tributario	31
El impuesto sobre la renta en Venezuela	35
Cultura tributaria	38
La evasión fiscal	40
Bases legales	48
Operacionalización de las variables	63
III. MARCO METODOLÓGICO	
Naturaleza de la investigación	65
Diseño de la investigación	66
Población y muestra	68
Población	68
Muestra	68

Técnicas e instrumentos de recolección de datos	70
Validez y confiabilidad de los instrumentos	71
Validez	71
Confiabilidad	72
Técnicas de análisis y procesamientos de datos	73
IV. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	
Resultados del cuestionario	75
Resultados de la entrevista	93
Análisis de los resultados de acuerdo a los objetivos de la investigación	97
V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones	104
Recomendaciones	107
REFERENCIAS	
ANEXOS	
A. Cuestionario dirigido al personal administrativo de las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani.	
B. Entrevista dirigida a los propietarios de las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani.	
C. Entrevista dirigida a la Gerencia de Fiscalización de Tributos Internos-Región los Andes del SENIAT.	
D. Guía de revisión documental.	
E. Formato de validación de instrumentos.	
F. Validación de los instrumentos.	
G. Mapa de la zona de estudio.	

INDICE DE CUADROS

Cuadro	p.p
1. Cuadro de variables	63
2. Conocimiento de disposiciones legales y reglamentarias establecidas por el SENIAT para el cumplimiento del ISLR.	76
3. Conocimiento de recaudos necesarios para obtener la solvencia laboral de la empresa.	77
4. Fiscalizaciones del SENIAT.	78
5. Empresas fiscalizadas y multadas por el SENIAT.	78
6. Multas por incumplimiento de declaración y/o pagos del ISLR.	79
7. Criterios para la realización de fiscalización por parte del SENIAT.	80
8. Conocimiento de la distribución de los impuestos en el país.	81
9. Conocimiento de la estructura organizativa y funcional de la empresa.	82
10. Políticas implementadas por el SENIAT.	83
11. Conocimientos de requerimientos exigidos para el cumplimiento del ISLR.	84
12. Utilización de Internet para solicitar información referente al ISLR.	85
13. Estado de solvencia en la que se encuentra la empresa en relación al ISLR.	86
14. Personal encargado de realizar las declaraciones y liquidaciones de ISLR.	87
15. Profesional externos encargado de declarar y pagar el ISLR.	88
16. Registros de operaciones financieras y procesos administrativos acordes a los requerimientos del SENIAT.	89
17. Elaboración oportuna de la información financiera de la empresa para la toma de decisiones.	90
18. Cambios organizativos en la empresa a razón de dar cumplimiento a las exigencias del SENIAT.	91
19. Elemento psicológico presente ante las fiscalizaciones realizadas por el SENIAT.	92

INDICE DE GRÁFICOS

Gráficos	p.p
1. Conocimiento de disposiciones legales exigidas por el SENIAT para el cumplimiento del ISLR.	76
2. Conocimiento de la gerencia sobre los recaudos necesarios para obtener la solvencia laboral de la empresa.	77
3. Fiscalizaciones del SENIAT.	78
4. Empresas fiscalizadas y multadas por el SENIAT.	79
5. Multas por incumplimiento del ISLR.	80
6. Criterios establecidos por el SENIAT para la realización de fiscalizaciones.	81
7. Conocimiento de la distribución de los impuestos en el país.	82
8. Conocimiento de la estructura organizativa y funcional de la empresa.	83
9. Políticas justas implementadas por el SENIAT.	84
10. Conocimiento de reglamentos exigidos para el cumplimiento del ISLR.	85
11. Información solicitada por Internet relativa al ISLR.	86
12. Estado de solvencia en que se encuentra la empresa en relación al ISLR.	87
13. Personal encargado de realizar las declaraciones y liquidaciones del ISLR.	88
14. Profesionales externos encargados de declarar y pagar el ISLR.	89
15. Registros de operaciones financieras y procesos administrativos acordes a los requerimientos del SENIAT.	90
16. Elaboración oportuna de la información financiera de la empresa para la toma de decisiones.	91
17. Cambios organizativos en la empresa a razón de las exigencias del SENIAT.	92
18. Elementos psicológicos presentes ante las fiscalizaciones realizadas por el SENIAT.	93

INTRODUCCIÓN

Las políticas fiscales desarrolladas por el gobierno nacional en la actualidad, tienen gran importancia para todo los sectores de la economía nacional, en especial para las empresas productoras y de comercialización, puesto que se establecen diferentes controles y pagos impositivos que de una manera u otra afectan el proceso productivo en las empresas.

Estas políticas fiscales, sustentadas en las políticas del Estado, pueden contribuir de manera directa, en la selección de decisiones acertadas por parte de la gerencia de la empresa, así como también pueden ayudar a aumentar el crecimiento económico del país. Sin embargo, este no es elemento determinante para el incremento de la carga impositiva en los contribuyentes, denominadas como las “nuevas reformas del sistema tributario”, tratando de orientar las políticas económicas del país, en búsqueda de condiciones más propicias para la inversión productiva, así como equilibrar la base tributaria, simplificando tarifas, buscando la menor evasión y mayor eficiencia en el recaudo de impuestos.

De tal manera, que se pueda lograr mediante estrategias impositivas, distribuir de manera equitativa las cargas tributarias, a fin de que no se concentren en un grupo específico de la población, sino que se reparta equitativamente entre todos los que realizan actividades económicas en el país, logrando así el establecimiento de criterios de equidad y estabilización.

En los últimos años el Sistema Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), ha implementado ajustes a sus políticas de fiscalización y Control en cumplimiento de las obligaciones fiscales, por parte de los comerciantes, esto ha generado la aplicación de sanciones tanto administrativas como penales a los propietarios de empresas. A estos acontecimiento no escapan los empresarios pertenecientes al Municipio Alberto Adriani, en particular la zona comercial del Vigía, que en fiscalización realizada por el ente fiscalizador del SENIAT, durante el año 2006 más del

50% de los establecimientos de la zona fueron cerrados, por causas de incumplimientos formales establecidos en las leyes impositivas vigentes en Venezuela.

A raíz de ésta problemática, se plantea en el siguiente trabajo realizar una estudio para analizar el impacto organizacional del proceso de fiscalización aplicado por el SENIAT en las empresas del sector comercio del Vigía, pertenecientes al municipio Alberto Adriani del estado Mérida, en particular lo referido al impuesto sobre la renta.

Por consiguiente y para desarrollar los objetivos que se plantean en la siguiente investigación, el trabajo se estructuró de la siguiente manera:

El capítulo I, contentivo del planteamiento del problema, los objetivos de la investigación, la justificación y la delimitación del estudio. En el capítulo II, se presenta el marco referencial del estudio, comprendiendo; antecedentes, las teorías que sustentan el estudio, las bases legales y el cuadro de variables. El capítulo III, el cual presenta el marco metodológico que contempla; la naturaleza, el tipo y diseño de la investigación. Seguidamente la población y muestra del estudio, así como el cálculo respectivo.

El capítulo IV, el cual contiene los resultados y el análisis de la información recolectada por medio de los instrumentos aplicados, así como también el capítulo V, el cual contiene las conclusiones y recomendaciones generadas del análisis de la información.

Finalmente, como último apartado en el presente trabajo, se encuentra las referencias del material consultado y los anexos que complementan la investigación.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

Venezuela es un país cuya fuente principal de ingresos siempre ha derivado del petróleo, de los hidrocarburos y de la explotación de recursos no renovables, por lo que era considerado uno de los países con más baja carga impositiva. Desde hace varios años estos ingresos se hicieron insuficientes para subsidiar el gasto público, por lo que el Estado recurre a la implantación de un sistema tributario para generar mayores ingresos.

Durante los períodos de bonanza petrolera que vivía el país y hasta la llegada del viernes negro, la costumbre por parte de los gobiernos; era tener un enorme gasto público producto de un abultado número de subsidios y regalías; y una política de endeudamiento demasiado arriesgada, y como los ingresos por concepto de exportaciones petroleras eran suficientes para cubrir el gasto público, realmente no se desarrolló nunca una política económica y menos una política tributaria eficiente, modernizada y adaptada a la realidad del país. (Toro,1993).

La modernización llegó muy tarde, hace apenas unos 20 o 15 años los instrumentos fiscales utilizados en las políticas económicas eran pocos, mal implantados y muy difíciles de controlar, obteniéndose una gran pérdida por los altos niveles de evasión fiscal que se presentaban.

Luego del viernes negro, por causa de políticas económicas que no han sido diseñadas para adaptarse a la realidad del país, la política fiscal ha sido mal planteada y mal ejecutada, por lo que se ha intentado aplicar serias

medidas en materia económica, que en cierta medida han perdido efecto; primero por falta de continuidad en las políticas aplicadas, es decir, muchas veces dentro de un mismo periodo gubernamental se observan cambios en las políticas aplicadas, y apenas toman control los nuevos gobiernos inmediatamente son cambiados los planes económicos, con esto solo se logra un sistema inestable, que no es capaz de asimilar un lineamiento cuando se le impone una nueva dirección. (Pérez ,1978)

En segundo lugar, por carecer de un planteamiento que busque primero, controlar el gasto público a través del mejoramiento y simplificación del sector público y crear un sistema tributario eficiente, para luego poco a poco pero con paso firme y sostenido, lograr la reactivación económica que tanto requiere el país. (Pérez, Ob.cit).

En Venezuela, la posibilidad de implementar políticas tributarias como las que se dieron en las últimas décadas se pueden considerar que no son muy viables, por la dinámica de cambios que acontecen en el sistema económico y político del país. En este sentido, León, A. (2002), expresa que la sinceración de la economía es y seguirá siendo la única salida, pues los controles excesivos, los subsidios, el proteccionismo, el paternalismo estatal y el Estado empresario, pudieran conllevar a altos grados de ineficiencia y terminar por imponer un elevado costo a la sociedad.

Estos costos indudablemente tienen que salir de alguna parte, por lo que se genera un endeudamiento progresivo. Tal como lo evidencia Toro (1993), el endeudamiento progresivo del país se evidenció en las políticas económicas que caracterizaron el proyecto económico venezolano entre 1974 y 1994, éstas arrojaron una hiperinflación alimentada por un drástico y continuado deterioro en el valor de nuestro signo monetario.

A fin de subsanar el deterioro progresivo de la economía del país, el Estado implementa políticas fiscales que contribuyan al mejoramiento de la economía del país, sin embargo, pudiera considerarse que éstas políticas fiscales han sido mal llevadas a lo largo de muchos períodos

gubernamentales, uno y otro gobierno han tratado de implantar paquetes económicos que reactiven la economía venezolana, pero lamentablemente pudieran considerarse que fallan al no poder controlar el gasto público y mucho menos ha contribuido a la creación de una cultura tributaria en los ciudadanos y empresas venezolanas, a fin de que contribuyan al aporte social económico que les corresponde. (Sistemas Tributarios, 2002).

Por otra parte, a razón de la necesidad de crear alternativas viables para la recuperación económica, el Estado trata en todo momento de implementar en materia de gestión tributaria nuevas estructuraciones, como las realizadas al actual Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), para aumentar la recaudación y evitar la evasión de impuestos, creándose planes denominados “Plan de Evasión Cero” a partir del año 2004. Así como la aplicación de una serie de instrumentos de recaudación que permitan reducir el déficit fiscal. (www.seniat.gov.ve).

Esto luce muy bien en el papel, pero ha sido un factor común observar excelentes propuestas económicas por parte de los distintos gobiernos venezolanos, que luego se pierden en la intrincada e ineficiente red burocrática, o simplemente no hay capacidad de cumplir las metas que son trazadas, en otras ocasiones, y debido posiblemente a la gran dependencia de las exportaciones petroleras, los planes se ven afectados por variaciones en los precios del petróleo, e incluso por crisis ocurridas en otros países que crean un efecto dominó, afectando a las economías más vulnerables como la nuestra. (León, A., 2002).

Todos estos acontecimientos han exigido la implantación de un sistema tributario que aumente de forma considerable la carga impositiva para poder hacer frente a los gastos públicos que ocurren en el país, existiendo de manera evidente, tal como lo enunció el superintendente del Sistema Tributario Ing. José Vielma Mora (www.seniat.gov.ve), un alto nivel de evasión fiscal. Por lo que se hace necesario dar a conocer al ciudadano venezolano lo que significa un sistema tributario, entendiéndose por sistema

tributario el conjunto de tributos vigentes en un determinado país, en una época establecida.

De allí que un sistema tributario no puede ser igual a otro, puesto que cada país adopta diferentes impuestos según la producción, forma política, necesidades, entre otros. En Venezuela el sistema tributario vigente comenzó a desarrollarse de manera orgánica, a partir de 1994, por medio de la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT). A partir de entonces se han establecido obligaciones al comerciante en general y a personas naturales, mecanismos que han permitido incrementar significativamente la recaudación interna por concepto de tributos, tomando como referencia, la capacidad económica del sujeto pasivo, por lo que la aplicación de tributos se realiza atendiendo al principio de progresividad, a mayores ingresos mayores pagos impositivos, el cual debe respetarse para que el Estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y lograr un adecuado nivel de vida a los ciudadanos del país. (Rojas, 2004).

No cabe duda de acuerdo con Toro, (1993), que los tributos forman parte de la economía del país, ya que los mismos son prestaciones de dinero que el Estado exige en virtud de una ley, con el propósito de cubrir los gastos públicos o los gastos que realiza el gobierno a través de inversiones públicas, por lo que el aumento en el mismo producirá un incremento en los niveles de renta nacional y en caso de una reducción, tendrá un efecto contrario, pero esta claro que los distintos esfuerzos que realizan los gobiernos para el logro de estos objetivos, en definitiva se circunscribe en evitar paulatinamente la evasión fiscal.

En perspectiva, si se toma en cuenta los objetivos que se persiguen mediante la aplicación de un sistema tributario y los medios empleados, como lo son los elementos racionales y los históricos. Considerando que los elementos racionales provenientes del pensamiento y análisis del legislador, interfieren en la aplicación del sistema y los históricos que se dan de manera

espontánea de acuerdo a la evolución histórica del proceso tributario, el cual según León, A. (2002), en los últimos años se ha evidenciado su crecimiento de manera significativa, interviniendo de manera preponderante en el proceso de recaudación, pues para ello se han realizado un conjunto de reformas jurídicas y procesales, a fin de cumplir con los objetivos fiscales y reducir el elevado déficit fiscal del país.

Sin embargo, parece no ser suficiente tales reformas jurídicas pues de manera general los ciudadanos se muestran reacios a la contribución tributaria. Es recurrente observar en las distintas fiscalizaciones, enfrentar reacciones desfavorables y oposiciones al cobro violento y arbitrario de los tributos. Esto siempre ha suscitado entre los individuos de distintas condiciones sociales, un descontento generalizado a pesar que los gobernantes han inventado y mejorado prácticas, procedimientos y leyes para implementar de manera armónica el cobro de tributos.

En el municipio Alberto Adriani, en observaciones realizadas por el investigador, de la cual surgió la inquietud de realizar la presente investigación, en la zona comercial del Vigía se realizaron fiscalizaciones durante el año 2005, 2006 y 2007, las cuales generaron el cierre de un gran número de establecimientos, creándose un ambiente tal vez no propicio para la gestión empresarial, según observaciones del investigador, dado a la aplicación de sanciones de manera generalizada y recurrente en diferentes empresas dedicadas a la actividad comercial en la zona, observándose gran cantidad de empresas cerradas por incumplimientos de obligaciones formales establecidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y en el Código Orgánico Tributario.

De allí surge la preocupación de indagar mediante un estudio, que elementos intervienen en los diferentes procesos de fiscalización implementados por el SENIAT, si existen elementos que causan en la ciudadanía la adversión hacia las fiscalizaciones por parte de este ente, en particular lo referido a las fiscalizaciones del impuesto sobre la renta. Pues

ésta siempre se ha desarrollado bajo una fuerte carga negativa frecuentemente asumida como una coacción odiosa, generándose alusiones peyorativas de abusos de autoridad y de sanciones a discrecionalidad de los fiscales pertenecientes al SENIAT, que dan señas de su incidencia y peso en la vida cotidiana del comerciante.

De acuerdo con lo anterior, puede vislumbrarse que un proceso de investigación, pudiera determinar que elementos intervienen sobre la formación de esas ideas de rechazo en el ciudadano venezolano, tomando en consideración si el pagar los diferentes tributos, para este caso el impuesto sobre la renta, es un hecho individual de trascendencia social, y a pesar de estar considerado en un marco jurídico en donde se establecen deberes y derechos, se suscitan conductas ciudadanas reacias a la fiscalización y cumplimiento de los mismos.

En los actuales momentos, tal como lo expresa Mora (2004), en conclusiones obtenidas mediante estudios realizados en el municipio Alberto Adriani, es de considerarse que los contribuyentes en su mayoría empresas privadas, se ven afectadas por una considerable carga fiscal, lo que significa que para el comerciante del municipio, el pago de tributos es considerado un sacrificio, y que hace algunos años atrás desarrollaban sus actividades con una mínima presión fiscal, pasan ahora a tener una elevada carga tributaria, lo cual pudiera considerarse a la luz de los acontecimientos económicos que vive el país, no ajustadas a los actuales niveles de rentabilidad y operatividad de las mismas, por lo que se han dado fenómenos tales como el cierre de muchas empresas, la fuga de capitales y el traslado de empresas a otros países.

De lo anteriormente expuesto, es que adquiere importancia el estudio de los diferentes procesos implementados para la fiscalización por parte del SENIAT, así como también el análisis de la percepción real que tiene el empresario ante tales actuaciones, ocasionado talvez por la poca orientación que recibe el contribuyente por parte del SENIAT en relación con la

recaudación de impuesto, asumiendo la idea de que el pago de sus impuestos pudiera ser un elemento injusto y no acorde a la realidad social que hoy día existe en el país, no considerándolo como fundamento para el desarrollo económico del país.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto y siendo tan extensos los aspectos referentes al sistema tributario y existiendo una variedad de impuestos a los que están obligados los comerciantes a cumplir en Venezuela, y a fin de darle de cierta manera delimitación a la temática, la investigación se centra en particular a estudiar los diferentes procesos de fiscalización implementados por el SENIAT, en relación con el cumplimiento de la normativas y requerimientos establecidos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ante ésta situación, el presente trabajo de investigación trata de realizar un análisis sobre el impacto generado por los procesos de fiscalizaciones relacionadas al impuesto sobre la renta (ISLR), determinando los elementos presentes ante la reacción negativa al proceso de fiscalizaciones implementadas por el Estado, destinada a la recaudación de impuestos aplicados en el municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

A la luz de tal situación, surge la interrogante de ¿Cómo analizar el impacto que genera la fiscalización del impuesto sobre la renta en la gestión de las distintas empresas comerciales ubicadas en el sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida?.

En la posibilidad de dar respuesta a la presente interrogante, el proceso investigativo plantea a continuación el objetivo general y los objetivos específicos que pudiesen dar respuesta a la problemática planteada, a continuación se presentan.

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Analizar el impacto organizacional generado por la fiscalización del impuesto sobre la renta en las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

Objetivos específicos

- Describir los procedimientos teóricos conceptuales de tributación referidos al impuesto sobre la renta presentes en el sistema tributario venezolano.

- Identificar los aspectos legales que circunscriben el proceso de fiscalización implementados por el SENIAT en relación con el cumplimiento del impuesto sobre la renta en las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

- Indagar sobre planes y procedimientos operativos de fiscalización del impuesto sobre la renta implementados por el SENIAT dirigidos a las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

- Distinguir los cambios organizacionales generados por las políticas de fiscalización del impuesto sobre la renta en las empresas del sector comercio, ubicadas en el municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

Justificación de la investigación

El presente estudio está orientado a desarrollar un análisis del impacto organizacional del proceso de fiscalización implementado por el SENIAT sobre los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta (ISLR) a las empresas del sector comercio, ubicados en el municipio Alberto Adriani, de manera que el cumplimiento de los objetivos planteados en la presente investigación

podrá contribuir a conocer el impacto que la aplicación de fiscalizaciones puede causar a las empresas en estudio, en materia del impuesto sobre la renta. De allí, que se pretende determinar que cambios y reformas se vieron obligadas a realizar éstas organizaciones para dar cumplimiento a lo dispuesto por el Fisco Nacional y conocer las principales irregularidades e incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, que es en donde el proceso de fiscalización debe tener mayor énfasis, y así la administración tributaria pueda detectar fallas y controlar la evasión fiscal con mayor eficacia.

También es de considerarse que la presente investigación tiene gran importancia social e implicaciones prácticas, por cuanto al estudiar las actividades organizativas-funcionales a la relación directa que tienen estos aspectos, con la liquidación del ISLR de las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani, suministrará información que permitirá la selección y ejecución de medidas administrativas financieras, fundamentadas en requerimientos reales, efectivos y legales que le permitan al empresario cumplir de manera eficiente con lo exigido para la liquidación del ISLR en Venezuela.

Por otra parte, la investigación será de gran importancia desde el punto de vista social, pues el proceso de fiscalización en el país se ha incrementado en gran manera en estos últimos años, creando nuevas percepciones de la verdadera finalidad de ésta, surgiendo nuevos criterios y fundamentos, pudiendo ésta investigación contribuir de alguna manera a cambiar la percepción que tiene el ciudadano común a cerca del proceso de fiscalización aplicado por el SENIAT, que sin duda debe ser considerado como un elemento de vital importancia en el sistema tributario del país, coincidiendo este criterio con lo expresado por el Superintendente Nacional Aduanero y Tributario Ing. José Vielma Mora en informe especial del SENIAT (Enero 2007) “No Permitiremos Evasión del Impuesto Sobre la Renta”, en este documento expresa el superintendente que la recaudación del ISLR no

debe estar sólo en sancionar y multar a los contribuyentes por el incumplimientos de las normas y deberes para con el Fisco Nacional, sino la de crear cultura tributaria a través de mecanismos que permitan a los ciudadanos concebir las obligaciones tributarias, como un deber acorde con los valores democráticos, desarrollando políticas de control, administración y educación más humana y adaptadas a la realidad del país y que se puedan crear un consenso social acerca de los valores que fundamentan la tributación.

Por lo que se puede considerar que la fiscalización comprende una serie de derechos y obligaciones entre la administración tributaria y el contribuyente, de allí radica la importancia de esta investigación, por lo que se trata de expresar la relación que deben tener las cargas impositivas, en donde debe existir un plano de equilibrio entre estos actores, es decir un recíproco intercambio de información entre el SENIAT y el empresario, en el que puedan desarrollarse en armonía tanto los objetivos de la administración tributaria que es la recaudación, como los objetivos de los contribuyentes como lo es el crecimiento de su empresa, aportando su contribución por medio del pago de impuestos al bienestar social común.

Otro aspecto a resaltar sobre la importancia de esta investigación, es lo relacionado a la temática de investigación a desarrollar, pues los resultados que se obtendrán así como las recomendaciones que se generen después del análisis de los resultados y conclusiones, no agotan la problemática que subyace en el ámbito relacionado a las cargas impositivas del sistema tributario como lo es el impuesto sobre la renta en las empresas contribuyentes del sector comercio, por lo contrario, servirán de base para otros estudios vinculados a la problemática, tanto en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de los Andes, como en general para todas las instituciones de educación superior, que tengan como premisa incentivar, proyectar y mejorar la investigación referidas al proceso de fiscalización enmarcados en el área de tributos.

Delimitación de la investigación

Desde el punto de vista de la delimitación geográfica; se puede expresar que dicha investigación esta enmarcada geográficamente en las empresas dedicadas a la actividad comercial, ubicadas en la zona comercial del Vigía, pertenecientes a la jurisdicción del municipio Alberto Adriani del estado Mérida, específicamente en las zonas comprendidas entre la Av. Bolívar y Av. 15 y el casco comercial de la ciudad.

La recolección de información necesaria para el desarrollo de la investigación se realizó en el lapso comprendido de tiempo durante el año 2007 y los meses enero y febrero del 2008.

En cuanto a la delimitación de la temática, ésta se circunscribe al análisis del impacto organizacional generado por la fiscalización del ISLR en empresas del sector comercio, con la finalidad de constatar algunos argumentos relacionados al tema, que ayuden a idear algunas estrategias a incorporar en la gestión de fiscalización implementadas por el SENIAT.

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

El marco referencial teórico es el espacio de la investigación donde se dan a conocer los aspectos teóricos en los cuales, se enmarca el problema investigado en sus múltiples dimensiones. El capítulo se estructura en tres elementos esenciales: los antecedentes de la investigación, fundamentos teóricos y fundamentos legales dentro de un contexto que permitieron orientar la búsqueda y ofrecer una conceptualización que sirvió de referencia al tema en estudio.

En el arqueo documental efectuado, se encontraron algunos trabajos realizados que de alguna manera aportaron antecedentes relacionado al objeto de estudio de la presente investigación, a continuación se enuncian.

Antecedentes de la investigación

Todo marco teórico debe iniciarse con una revisión de las investigaciones y estudios relacionados con el problema planteado. Esto es necesario, ya que no existe campo del conocimiento completamente nuevo o inexplorado; además la ética científica requiere que se haga mención de los estudios existentes acerca del tópico investigado.

Seguidamente se presentan algunos trabajos que por sus características, tienen pertinencia, tal vez no de una manera directa, como lo es analizar el impacto organizacional del proceso de fiscalización aplicado por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) sobre los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta (ISLR) del

sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida, por lo que no existen antecedentes directos de investigación al tema como tal. A continuación se presentan trabajos que de manera indirecta se relacionan con la presente investigación:

Mora, M (2004), en su Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, en la Universidad de los Andes, titulado “Indicios de defraudación tributaria en el municipio Alberto Adriani del Estado Mérida”, en el cual plantea como propósito detectar los indicios de defraudación tributaria más comunes en el municipio Alberto Adriani del estado Mérida, establecidos en el Código Orgánico Tributario del 2001, ya que los mismos pueden materializarse y por ende ser sancionados con penas privativas de libertad. El tipo de investigación utilizada para llevar a cabo el estudio, fue de campo de tipo analítico. La investigación concluyó que en el Municipio Alberto Adriani existen actualmente indicios de defraudación tributaria, atribuidos principalmente al desconocimiento de la materia tributaria, las elevadas cargas tributarias, la ausencia de asesores tributarios y la falta de cultura tributaria, detectándose que los más comunes son: declaración de cifras falsas, no emisión de facturas, doble contabilidad, declaración de informaciones falsas sobre las actividades económicas del negocio.

Peña, C (2003), realizó Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, en la Universidad de los Andes titulado “Vulnerabilidad del Contribuyente ante el Sistema Tributario Venezolano. Caso: Impuesto Sobre la Renta”, el cual tuvo como objetivo estudiar las diversas leyes que componen la normativa legal que norma las relaciones entre el Estado como recaudador y el contribuyente como sujeto obligado al pago de tributos. Se dilucidaron aquellos casos posibles o verificables, en los que los derechos del contribuyente son vulnerados por vacíos en las leyes o lagunas jurídicas, o por la marcada discrecionalidad de las instituciones y sus funcionarios al momento de la

aplicación de las leyes. La investigación se desarrolló mediante el método de investigación holística, concluyendo que el contribuyente venezolano se encuentra sometido a una elevada carga tributaria, lo que aunado a la imprecisión legal y la discrecionalidad de los entes recaudadores, configuran un cuadro de alta vulnerabilidad del contribuyente ante el Estado y las leyes, por lo que se plantearon posibles alternativas que contribuyeran a una drástica disminución de tal vulnerabilidad.

Avendaño, D (2003), realizó un Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, en la Universidad de los Andes denominado: “Análisis de la Función de Fiscalización del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT): Región los Andes-Mérida”. El estudio se planteó como objetivo analizar la función fiscalizadora del SENIAT en la región andina mediante una modalidad de investigación documental y de campo. Del análisis se determinó que la administración tributaria en la región los andes, toma en cuenta los siguientes aspectos: las denuncias realizadas y la información obtenida a través del servicio tributario. Así mismo las fiscalizaciones son de presencia fiscal que se realiza a través de los programas SENIAT III, SENIAT IV, Exija su factura y Auditorías de fondo y semi-fondo, llevándose a cabo a través del programa SENIAT IV (segunda Fase). Se evidenció debilidades desde el punto de vista: económico, político, culturales y sociales que afectan la efectividad de la misma. Para aminorar la problemática se recomendó la actividad de fiscalización de la región los andes, a fin de mantener actualizada la información del servicio tributario, mayor contratación de personal, dotación adecuada de insumos, implantación de indicadores de gestión por el nivel normativo, con el fin de de conocer en forma objetiva las debilidades y fortalezas existentes en la ejecución de la fiscalización.

Espinoza, D. (2001), en su estudio realizado para optar al Título de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, en la Universidad de los Andes, presentó una investigación titulada “ Diagnóstico del proceso de

fiscalización empleado por el SENIAT-Región los Andes, sector Mérida en materia de Impuesto Sobre la Renta”. El estudio estuvo orientado al diagnóstico del proceso de fiscalización de la región los Andes, a fin de detectar debilidades y fortalezas en el área de fiscalización del SENIAT, desarrollándose una metodología de campo descriptivo, tipo diagnóstico, apoyándose en una revisión bibliográfica. Para concluir en la necesidad existente en el área de fiscalización del SENIAT región los andes en el incremento de número de fiscales, implementación de tecnologías computarizadas para llevar el control de los contribuyentes y el seguimiento de los mismos y por último, el entrenamiento permanente al personal de fiscalización.

A través de los antecedentes citados, se ha querido indagar acerca de los enfoques que diferentes autores e investigaciones, han referenciado a cerca del concepto de la “fiscalización realizada por el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), en la región los andes”; lo cual permitió observar que hasta ahora, no se le ha dado importancia a examinar o medir las necesidades existentes en el ámbito tributario dirigido a la fiscalización, establecidos de acuerdo a normativas y/o exigencias internas del SENIAT. Los estudios se han basado en factores personales y documentales dirigidos a los planes desarrollados por el SENIAT para la implementación de procesos de fiscalización, ignorándose el impacto presente en los procesos organizacionales-funcionales de las empresas.

Las investigaciones presentadas de manera general, mencionan en diferentes dimensiones la problemática que en la presente investigación se trata de dilucidar, como lo son las variables; políticas de fiscalización, empresas del sector comercio, impuesto sobre la renta intervinientes, y cambios organizacionales generados por las fiscalizaciones del ISLR que ha realizado el SENIAT. De allí que de manera directa o indirecta contribuyeron a sustentar como antecedente la presente investigación.

Teorías que sustentan la investigación

Venezuela y su política económica

El último objetivo de la economía es desarrollar políticas que puedan resolver nuestros problemas. Las políticas económicas sirven para mover la curva de demanda en la dirección que se necesite para alcanzar el pleno empleo y para que esto suceda, el Estado puede usar dos instrumentos; (medidas) principales para regular la demanda agregada, que tiene que ver con la política fiscal y la política monetaria (Toro, 1993). La política económica es una rama dirigida hacia el acondicionamiento de la actividad económica para evitar que ocurran fluctuaciones en los niveles del empleo y de los precios, así como para condiciones necesarias para el desarrollo.

Para lograrlo, expresan González, y Meza, (1994), la política económica recurre a las ideas elaboradas en el campo de la teoría económica, ya que a través de los principios, de las teorías, de las leyes y de los modelos ofrecidos por esta última, los resultados de las acciones prácticas desarrolladas adquieren mayor confiabilidad, seguridad y certeza. La formulación de la política económica comprende dos procedimientos interdependientes:

- La determinación de los principales objetivos que se quieren alcanzar, necesariamente interrelacionados y cuantificados.
- Y La elección de los instrumentos de acción que se utilizarán para la consecución de los objetivos determinados.

Por lo que los que los autores también expresa que existen objetivos esenciales que toda política económica debe contener como son: 1. Desarrollo económico, 2. Estabilidad económica y 3. Eficiencia distributiva. En relación con el desarrollo económico, se puede considerar que es la búsqueda obstinada del desarrollo. La estabilidad económica se refiere a presentar tres elementos fundamentales que la sustentan como lo son: a.

Mantenimiento del pleno empleo. b. Estabilidad general de los precios. c. Equilibrio de la balanza de pagos internacionales.

Por otro lado, la eficiencia distributiva, tiene que ver con tratar de disminuir las desigualdades en la distribución de la renta nacional entre las unidades familiares.

De tal manera tal como lo expresa Flores, (1999), toda política económica debe contar con un plan de acción, para la consecución de los diferentes objetivos que se nombran con anterioridad, por lo que se hace necesario que la política económica cuente con un conjunto de instrumentos de acción. Estos instrumentos o políticas deben provenir de la teoría económica cuyo objetivo es la consecución de los fines relacionados con los principios teóricos del análisis macroeconómico y son los siguientes:

La política monetaria: Es el control de la banca y del sistema monetario por parte del gobierno con el fin de conseguir la estabilidad del valor del dinero y evitar una balanza de pagos adversa, alcanzar el pleno empleo y buscar el estado de liquidez de toda economía.

La política fiscal: El gobierno gasta a través de inversiones públicas, gastos públicos y obtiene ingresos a través de los impuestos sobre las actividades de producción y de circulación de mercancías, sobre los ingresos y ganancias de cualquier otra naturaleza.

Gasto público: En cuanto al gasto público, este se define como el gasto que realizan los gobiernos a través de inversiones públicas. Un aumento en el gasto público producirá un aumento en el nivel de renta nacional, y una reducción tendrá el efecto contrario. Durante un periodo de inflación es necesario reducir el gasto público para manejar la curva de la demanda agregada hacia una estabilidad deseada. El manejo del gasto público representa un papel clave para dar cumplimiento a los objetivos de la política económica.

El gasto público se ejecuta a través de los presupuestos o programas económicos establecidos por los distintos gobiernos, y se clasifica de

distintas maneras pero básicamente se consideran el *gasto neto* que es la totalidad de las erogaciones del sector público, menos las amortizaciones de deuda externa; y el *gasto primario*, el cual no toma en cuenta las erogaciones realizadas para pago de intereses y comisiones de deuda pública, este importante indicador económico mide la fortaleza de las finanzas públicas para cubrir con la operación e inversión gubernamental con los ingresos tributarios, los no tributarios y el producto de la venta de bienes y servicios, independientemente del saldo de la deuda y de su costo.

Gasto programable: es el agregado que más se relaciona con la estrategia para conservar la política fiscal, requerida para contribuir al logro de los objetivos de la política económica. Por otro lado, resume el uso de recursos públicos que se destinan a cumplir y atender funciones y responsabilidades gubernamentales, así como a producir bienes y prestar servicios.

La clasificación económica tal como lo establece Toro, (1993) permite conocer los conceptos y partidas específicas que registran las adquisiciones de bienes y servicios del sector público. Con base en esta clasificación, el gasto programable se divide en gasto corriente y gasto de capital. Estos componentes a su vez se desagregan en servicios personales, pensiones y otros gastos corrientes dentro del primer rubro, y en inversión física y financiera dentro del segundo.

El *Gasto corriente*: Dada la naturaleza de las funciones gubernamentales, el gasto corriente es el principal rubro del gasto programable. En él se incluyen todas las erogaciones que los poderes y órganos autónomos, la administración pública, así como las empresas del Estado, requieren para la operación de sus programas. En el caso de los primeros dos, estos recursos son para llevar a cabo las tareas de legislar, impartir justicia, organizar y vigilar los procesos electorales, principalmente. Por lo que respecta a las dependencias, los montos presupuestados son para cumplir con las funciones de: administración gubernamental; política y

planeación económica y social; fomento y regulación; y desarrollo social. Por su parte, en las empresas del Estado los egresos corrientes reflejan la adquisición de insumos necesarios para la producción de bienes y servicios. La venta de éstos es lo que permite obtener los ingresos que contribuyen a su viabilidad financiera y a ampliar su infraestructura.

Por otro lado se tiene *el gasto de capital*, que comprende aquellas erogaciones que contribuyen a ampliar la infraestructura social y productiva, así como a incrementar el patrimonio del sector público. Como se tiene el gastos de defensa nacional, también se pueden mencionar la construcción de hospitales, escuelas, universidades, obras civiles como: carreteras, puentes, represas, tendidos eléctricos, oleoductos, plantas etc.; que contribuyan al aumento de la productividad para promover el crecimiento que requiere la economía nacional.

Todo los anteriores aspecto se mencionan, pues los ingresos generados para subsanar todos estos gastos generados por el Estado en beneficio de una ciudadanía, se representa en lo que denomina Palacios, (1994) la Gestión Tributaria o Ingresos Públicos. La gestión tributaria considerada por el autor, como lo que mide el conjunto de acciones en el proceso de la gestión pública vinculado a los tributos, que aplican los gobiernos, en su política económica. Los tributos, son las prestaciones en dinero que el Estado, en su ejercicio de poder, exige con el objeto de tener recursos para el cumplimiento de sus fines.

La gestión tributaria es un elemento importante de la política económica, porque financia el presupuesto público. Es la herramienta más importante de la política fiscal, en él se especifica tanto los recursos destinados a cada programa como su financiamiento. Este presupuesto es preparado por el gobierno central y aprobado por la Asamblea Nacional, es un proceso en el que intervienen distintos grupos públicos y privados, que esperan ver materializadas sus demandas. Es un factor clave que dichas demandas se concilien con las posibilidades reales de financiamiento, para

así mantener la estabilidad macro económica. La pérdida de control sobre el presupuesto es fuente de desequilibrio e inestabilidad con efectos negativos insospechados. Es importante mencionar que los ingresos y gastos gubernamentales se ven afectados por el comportamiento de otras variables macro económicas, como el tipo de cambio, los términos de intercambio, el crecimiento del PIB, etc. Además de que hay que considerar que la Gestión tributaria puede incentivar el crecimiento a determinados sectores, por ejemplo, otorgando exoneraciones e incentivos.

Visto de ésta manera la gestión tributaria tal como lo expresa León, A (2002), es un elemento importante porque ayuda a crecer, mantener o decrecer la economía en la medida que los indicadores de gestión, se hayan llevado en forma eficiente a través de estrategias, como pueden ser la recaudación, presentación de la declaración jurada, liquidaciones de impuestos, entre otros, para detectar el cumplimiento de los contribuyentes.

El autor también expresa, que una gestión tributaria óptima es aquella en donde la política fiscal es estable y el sistema tributario eficiente (diseñado para nuestra realidad), de manera que mediante una gestión tributaria óptima, se pueden atraer altos niveles de inversiones, tanto nacionales como extranjeras. Definitivamente que las políticas económicas aplicadas en cualquier país, tendrá una repercusión positiva o negativa sobre la sociedad que conforma dicho país, incluyendo empresas, ciudadanos, industrias, etc.

Economía tributaria

La economía tributaria hoy día configura una serie de elementos que fundamentan cualquier investigación en el ámbito tributario, por lo que se hace necesario tratar el tema en el contexto venezolano. Tomando en consideración que la fuente principal de ingresos que alimenta el desarrollo económico del país ha sido por varias década los ingresos generados por la explotación petrolera, hidrocarburos y de la explotación de recursos no

renovables, haciendo esto no necesario establecer regímenes impositivos altos, de tal manera que el país era considerado uno de los países con más baja carga impositiva.

Pero la realidad ha cambiado, desde hace varios años estos ingresos se han convertido en insuficientes para subsidiar los gastos públicos del Estado, por lo que el Estado recurre a la implantación de un sistema tributario para generar mayores ingresos.

De acuerdo con Toro, (1.993), durante los períodos de bonanza petrolera no fue necesario implementar políticas estrictas tributarias, más los gastos públicos del país fueron creciendo de manera constante, obligando al Estado establecer mayores políticas tributarias consideradas eficientes y adaptadas a la realidad del país.

En el desarrollo de todas estas políticas se han intentado aplicar serias medidas en materia económica, pero han perdido efecto tal como lo ha expresado León, A. (2002), primero por la falta de continuidad en las políticas aplicadas, es decir, muchas veces dentro de un mismo período gubernamental hemos visto cambios en las políticas aplicadas, y apenas toman control los nuevos gobiernos, inmediatamente son cambiados los planes económicos, con esto sólo se logra un sistema inestable que no es capaz de asimilar un lineamiento cuando se le impone una nueva dirección.

No cabe duda que los Tributos forman parte de la economía de cualquier país. Por lo que es importante destacar de acuerdo a lo que expresa Miller,(1995), que en una economía de país los tributos son prestaciones de dinero que el Estado exige en virtud de una ley, con el propósito de cubrir los gastos públicos o los gastos que realiza el gobierno a través de inversiones públicas, por lo que el aumento en el mismo producirá un incremento en el nivel de renta nacional y en caso de una reducción tendrá un efecto contrario, esto se logrará permitiendo la participación de los impuestos, tasas y contribuciones especiales, que no son más que la esencia

de la clasificación de los tributos, así como los caracteres, la unidad tributaria, la presión y la evasión fiscal.

En Venezuela la materia tributaria está dividida en los tres poderes: nacional, estatal y municipal. Cada uno tiene competencias en diferentes impuestos, tasas y contribuciones. El SENIAT por su parte, es el órgano tributario del Ejecutivo, y está encargado de dos impuestos primordiales para la economía del país: el Impuesto Sobre la Renta (ISLR) y el Impuesto a Valor Agregado (IVA).

Al respecto expresa Ruiz, (2005), que todo país tiene su sistema tributario particular, en nuestro país cuando hablamos de tributos encierra un género muy amplio donde es bueno diferenciar cuáles son los de competencia del poder nacional, estatal y municipal. La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), divide los poderes y a cada uno le otorga competencias específicas en materia tributaria. Textualmente, la carta magna en su artículo 156, numeral 12, enuncia una serie de competencias, que dice:

(...) es competencia del poder público nacional la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado y los hidrocarburos y minas, los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, de los impuestos que recaigan sobre consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufactura del tabaco, así como los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los estados ni municipios por esta constitución y la ley.

Por otro lado, la constitución también indica ciertos principios que rigen el sistema tributario venezolano, entre los que resalta los siguientes:

- Debe atender a la capacidad económica del contribuyente y debe sustentarse en una eficiente recaudación.
- En Venezuela rige el principio de legalidad tributaria. No se puede cobrar tributo alguno sin que estén previstos todos sus elementos en una ley.

- No puede concederse exenciones o rebajas impositivas ni otros incentivos fiscales sin ley que los autorice.
- Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.
- Toda ley tributaria debe fijar su lapso de entrada de vigencia (en su ausencia, se entenderá fijado en 60 días continuos).
- Puede castigarse penalmente la evasión fiscal.

Es importante aclarar que los impuestos municipales no son competencia del poder nacional, y por ende no son del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Los tributos municipales tienen su análogo del SENIAT, porque cuentan con su propia administración tributaria. Por lo que se hace importante puntualizar que los principales tributos existentes en la nación son: El impuesto sobre la renta (ISLR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto Municipal de Industria y Comercio, así como los llamados Impuestos sobre la Nómina o parafiscales (INCEs, Seguridad social y Régimen prestacional de vivienda y hábitat, entre otros), que son deducciones que se les hace tanto a los trabajadores como a los empleados, y que los empresarios deben pagar al organismo competente que recaudan estos tributos.

Resumen histórico de la economía tributaria

Según Toro, (1993), la estructura tributaria ha sido directamente influida en los distintos países por el proceso de evolución histórica y económica. A mediados del siglo XIX y bajo el imperio de las ideas liberales, los sistemas tributarios de los diversos países asumen determinadas características con predominio de los impuestos de tipo objetivo; dichos impuestos de tipo objetivo no consultan la capacidad tributaria.

La primera de dichas estrategias se inició en el año 1989, con la propuesta de una administración para el impuesto al valor agregado, que luego fuera asumiendo paulatinamente el control del resto de los tributos que conformaban el sistema impositivo nacional para ese momento.

A mediados de 1994, tal como lo expresa Rodríguez, (1997), se estructuró un programa de reforma tributaria, dentro de un esfuerzo de modernización de las finanzas públicas por el lado de los ingresos, que en Venezuela se denominó "Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas" (conocido por sus siglas o Proyecto SIGECOF), el cual fue estructurado con el apoyo del Banco Mundial, propiciando la actualización del marco legal y funcional de la Hacienda Pública Nacional, muchas de cuyas regulaciones se remontaban a los años 20 del siglo pasado. Dicha reforma seguía las tendencias que en ese mismo sentido se habían generalizado en América Latina, como consecuencia de la crisis de deuda pública de la década de los 80, conjuntamente con los programas de reforma del Estado y de ajuste fiscal entendidos como posibles soluciones a dicha crisis. Con esta reforma se pretendió la introducción de ciertas innovaciones importantes como la simplificación de los tributos, el fortalecimiento del control fiscal y la introducción de normas que hicieran más productiva y progresiva la carga fiscal.

En este contexto, expresa León, A. (2002), también se consideró importante dotar al Estado venezolano de un servicio de formulación de políticas impositivas y de administración tributaria, cuya finalidad declarada por el primer Superintendente Nacional Tributario en el año 1996, consistía en reducir drásticamente los elevados índices de evasión fiscal y consolidar un sistema de finanzas públicas, fundamentado básicamente en los impuestos derivados de la actividad productiva y menos dependiente del esquema rentista petrolero. El autor expresa que este cambio tan relevante se logró a través de la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria, (en lo adelante SENIAT, hoy día se le conoce como Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria), mediante Decreto Presidencial Número 310 de fecha 10 de agosto de 1994, se le dio institucionalidad al servicio de administración tributaria, con autonomía

financiera y funcional y con un sistema propio de personal, en atención a las previsiones respectivas del Código Orgánico Tributario.

Como punto adicional, tal como lo expresa el autor, se consideró necesario destacar que conjuntamente con la creación del SENIAT, se adoptó también un sistema de contribuyentes especiales, para atender y controlar a los contribuyentes de mayor significación fiscal, adoptando así una estrategia que ya había sido ensayada con éxito en otros países de América Latina, con estructuras socioeconómicas cuyo común denominador era una alta concentración de la riqueza, tales como Argentina y Colombia, como pioneros y luego Uruguay, Bolivia, Paraguay, Perú y Ecuador. Se lograba de esta forma, el control de una parte importante de la recaudación, mediante el uso de una menor cantidad de fondos, reorientando los recursos siempre escasos de la administración tributaria hacia los contribuyentes con mayor potencial fiscal.

Finalmente, a partir de la reciente promulgación de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), luego del particular proceso constituyente vivido en el país, el sistema tributario en Venezuela ocupa un lugar destacado en los presupuestos de la República, toda vez que se adelanta, una vez más, un proceso de reforma tributaria tendiente a mejorar el sistema tributario Venezolano, evidenciándose cada vez más en las diferentes planes de creación o discusión de leyes en la Asamblea Nacional, puesto que constantemente se discuten temas de vital importancia para el futuro del sistema tributario, entre ellos se puede mencionar a la Ley de Hacienda Pública Estadal, las reformas a la Ley y al Reglamento del Impuesto Sobre la Renta.

De igual manera se estudia la aplicación de un nuevo y especial tributo al cual se le ha denominado "Monotributo", el cual pechara los ingresos del sector de la economía informal, es decir el comercio informal. También se presentó la implementación de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, en donde se incorporaron la aplicación de impuesto por la tenencia de tierras

ociosas y abandonadas sin ninguna productividad, se les aplicará todo el peso de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, y se comenzará con el cobro del impuesto a la improductividad. Este tributo se comenzó a declarar al Fisco a partir del 31 de marzo de 2003, a través del SENIAT, y tomó en consideración el año de siembra y la cosecha de ese mismo año, con un método similar al que se usa para el impuesto sobre la renta.

El sistema tributario venezolano

De acuerdo con todo lo anteriormente tratado, fundamenta que es importante conocer lo que implica el sistema tributario venezolano, que según lo que expresa Palacios, (1994), consiste en lo siguiente:

Un sistema tributario, es donde cada conjunto de tributos es el resultado de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, y de su sistema económico en general. (p.45).

Es decir que el sistema tributario está formado y constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un país determinado y por supuesto, en una época establecida. Esto explica que cada sistema tributario es distinto a otro, ya que cada uno de ellos está integrado y formado por los variados impuestos que cada país adopte según sea su producción, formas políticas, tradiciones, y naturaleza geográfica de los mismos.

De acuerdo con lo anterior Villegas (2002), explica que el estudio de un sistema tributario debe limitarse a una época establecida y circunscripta debido a la eminente y muy rápida educación social y económica. Por lo que gracias a esto, tal como lo expresa Rojas (2004) se aprecia la necesidad de una educación de las normas legales, esto tiene su base en que el derecho debe seguir a la vida, ya que de lo contrario se convierte en algo hueco y carente de significado humano. Y que el tributo establecido en este sistema tributario rige en los respectivos estados de derecho, por lo que éste sólo

surge de la ley. Producto de esto es que en un sistema tributario en buen funcionamiento es siempre un ordenamiento legal establecido.

De allí proviene la gran importancia del estudio del Sistema Tributario, tal como lo expresa Pérez (1978), en relación con la ciencia jurídica que estudia los tributos, es decir, el derecho tributario es obviamente el que está muy unido a la contaduría pública; pero es necesario aclarar, que para estudiar los tributos en particular es indispensable realizar un examen intenso a la política, economía, administración fiscal, sociedad en general, en fin, conocer los lineamientos generales del sistema tributario en un determinado país.

Por consiguiente, un sistema es un conjunto racional y armónico de las partes que forman un todo reunidas científicamente por unidad de fin. Por lo que se hace importante observar la diferencia entre el sistema y régimen, y que cuando las reglas se imponen o se siguen en forma orgánica, sin orden y sin investigación de causa, con el solo propósito de lograr más fondos, se está en presencia de un régimen, y no de un Sistema Tributario. Se debe aceptar entonces, que el concepto de sistema tributario aparece como meta o como aspiración más que como explicación de algo existente.

De acuerdo con lo anterior, Villegas (2002), expresa que existen tipos de sistemas tributarios, entre las cuales se distinguen dos tipos de sistemas tributarios: El racional y el histórico. El *sistema racional* es cuando el legislador es quien crea de manera libre la armonía entre los objetivos que se persiguen y los medios empleados. El *sistema histórico* a diferencia del racional dicha armonía se produce sólo de manera espontánea de la evolución histórica. No obstante la distancia que existe entre lo ideal en materia tributaria y la realidad legislativa, es bastante cercana, pues siempre existe cierta armonía entre los diversos impuestos, por muy rudimentaria que sea la hacienda de un país.

Por otra parte, explica el autor, que existe en casi todos los gobiernos la tendencia al perfeccionamiento de los instrumentos tributarios ya que es

un fenómeno constante; se llega a la conclusión que ambos elementos "racional e histórico" actúan en todas las estructuras fiscales, y es necesario dejar establecido la participación y aporte en cada sistema. No hay una clara distinción entre el sistema racional y el histórico, sino que se observa si en determinada estructura tributaria predomina la realidad buscada mediante la combinación de la reclamación de impuestos o tributos, con arreglo a un plan que permita el logro de los objetivos de la política financiera (esto se podría considerar un sistema tributario racional), o si por el contrario; se consiguen una variedad de tributos que han ido surgiendo a raíz de las necesidades monetarias estatales, esto no se puede considerar como racional ya que no existe armonía entre los tributos ni con los objetivos fiscales del Estado (Por consiguiente se podría considerar un sistema tributario histórico).

Es también importante destacar que existen ciertos requisitos que debe cumplir un sistema tributario racional. De acuerdo con Pérez, (1978) los problemas que pueden resolver los sistemas tributarios pueden ser de diferentes aspectos. Desde el punto de vista fiscal, es necesario que los tributos que forman el sistema sean productivos, en todas las etapas. Desde el punto de vista económico, es necesario que el sistema tenga flexibilidad funcional suficiente para convertir la fiscalidad en instrumento de promoción económico y no de manera contraria como un trabajo para la producción nacional y es por esto que se debe tener en cuenta que la acción tributaria debe evitar distorsiones en la economía.

En lo referente a los aspectos sociales que integran un sistema tributario, debe considerarse que los tributos deben ocasionar un mínimo sacrificios a los contribuyente y distribuirse equitativamente entre los ciudadanos según su aptitud de prestación patrimonial. Del aspecto administrativo, el sistema debe ser lo mas sencillo posible, para que produzca convicción a los contribuyentes con respecto al modo de pago, lugar y fecha, etc. Todo esto debe provenir de normas claras y precisas,

además el pago debe resultar cómodo en cuanto al tiempo en el que el contribuyente se encuentre en mejores condiciones económicas.

En conclusión, los sistemas tributarios deben ser productivos, elásticos, compatibles con la renta nacional y con las ideas de cada época, por lo que debe cumplir con ciertos principios tal como los enuncia Palacios (1995), estos principios tienen que ver con: Principio de legalidad, principio de generalidad, principio de progresividad, principio de no confiscación, principios no constitucionales, principio de certeza, principio de simplicidad y el principio de suficiencia.

Por otro lado expresa Villegas (2002), los tributos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal, es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstractas, impersonales y emanadas del poder legislativo. Este principio se fundamenta en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad, por cuanto los tributos importan restricciones al mismo que ya en su defecto parte de su patrimonio es tomado por el Estado.

Los caracteres esenciales de tributos, la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria deben estar consignados expresamente en la ley, de tal modo de que el Estado no sea arbitrario de la autoridad ni del cobro del impuesto, sino que el sujeto pasivo pueda conocer la mejor forma de contribuir con los mismos.

Las normativas de carácter tributario

Según Ruiz (2005), el concepto de Tributo, se puede considerar como las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial; exige de sujetos económicos sometidos a la misma.

Como noción general expresa Villegas (2002), que los tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder del

imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.

A modo de explicación, el autor las describe de la siguiente manera:

a) Prestaciones en dinero: es una característica de la economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, aunque no es forzoso que así suceda. Es suficiente que la prestación sea "pecuniariamente valuable" para que se constituya un tributo, siempre que concurren los otros elementos caracterizantes y siempre que la legislación de cada país no disponga de lo contrario.

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

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

d) Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus bienes: el objetivo del tributo es fiscal, es decir, que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas. Además el tributo puede perseguir también fines extra fiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos.

De acuerdo con lo anterior, Palacios, (1995) expresa que existe una distinción en cuanto a tipos de tributos. Estos pueden ser: *Tributos estatales*: tributos que el poder estatal exige a los contribuyentes en ejercicio de su

poder de imperio, con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público.

Tributos municipales: tributos que el Poder Municipal exige a los contribuyentes en ejercicio de su poder de imperio, con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público.

Tributos nacionales: tributos que el Poder Nacional exige a los contribuyentes en ejercicio de su poder de imperio, con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público.

Toda esta diversidad de tributos trae consigo una carga impositiva, que genera una presión tributaria, por lo que Villegas (2002), expresa que una presión tributaria es la relación existente entre la exacción fiscal soportada por una persona física, un grupo de personas o una colectividad territorial, y la renta que dispone esa persona, grupo o colectividad.

De acuerdo con el autor existen tres concepciones de presión tributaria: *Presión tributaria individual*, considerada como la relación existente que se deriva de la comparación del importe total de la deuda fiscal de una persona con su renta. Las fórmulas que se utilizan son muy discutibles ya que no se toman en cuenta los servicios que el contribuyente recibe.

Presión tributaria sectorial: la relación esta dada por la comparación del importe de la deuda de un determinado sector con la renta que produce el mismo. Y por último se tiene la *Presión tributaria nacional:* es la relación entre el conjunto de tributos y de la riqueza de la colectividad. Este concepto esta ligado a la idea de sacrificio impuesto a la colectividad a causa de la detracción fiscal.

Se habla también de presión tributaria ordinaria, que seria la relación entre los recursos del Estado y la renta de los particulares y presión tributaria extraordinaria, que reflejaría la relación entre los recursos extraordinarios del Estado y el Patrimonio de la colectividad.

Por otro lado, es importante también destacar lo que implica la aplicación de impuestos. Considerándose como impuesto según Palacios

(1995) los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta.

De allí, que el autor presenta una diferenciación en el sentido estricto de impuestos y los elementos que lo conforman, como es el considerar la presencia de principios en la base imponible del sistema de tributación, por lo que se considera que el impuesto debe ser equitativo. Esto tiene que ver con la equidad horizontal y vertical. Lo cual significa que el sistema recaudatorio debe tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Esto significa tratar de igual forma a los contribuyentes que caen dentro de un mismo rango de ingresos, sin otorgar preferencias o trato especial a sectores o contribuyentes en particular. Uno de las causas de la baja productividad en la recaudación de los impuestos, del IVA por ejemplo, es la existencia de un esquema con tasas preferenciales y exenciones. Esta actividad puede generar distorsiones en las decisiones de consumo interno, aun y cuando el propósito que abandera esta situación es el de darle mas competitividad a las empresas nacionales fronterizas, agrícolas, pecuarias, de turismo, etc. frente a la competencia extranjera, que ofrece productos mas baratos.

Por otra parte, también expresa el autor, el significado del Hecho Imponible: que es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. La ley, en su caso, completará la determinación concreta del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción.

El elemento contribución es otro aspecto a considerar, la contribución es una obligación de carácter personal en la cual existen aportaciones en

dinero o en especie en virtud de una disposición de carácter legal, destinada al gasto público.

Todos estos elementos tienen cumplimiento si existe un contribuyente, y de acuerdo a la normativa legal un contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible. Nunca perderá su condición de contribuyente quien legalmente deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas.

El impuesto sobre la renta en Venezuela

El Impuesto Sobre la Renta (ISLR) como su nombre lo indica, grava la renta, es decir la ganancia que produce una inversión o rentabilidad del capital. También puede ser el producto del trabajo bajo relación de dependencia o lo producido por el ejercicio de una profesión determinada. Este impuesto se rige por la Ley de Impuesto sobre La Renta (LISLR); publicada en la Gaceta Oficial N° 38.628 Extraordinario de fecha 16/02/2007.

Para dar comienzo a la interpretación que desde el punto de vista formal se le da a la ley del ISLR, en la aplicación de tributos en Venezuela, es importante considerar su evolución histórica, que según Ruiz (2005) es un tributo que surge en Inglaterra durante el auge del liberalismo económico, en la necesidad de gravar verdaderos signos de riquezas y hacer más justa y personal la tributación directa.

La retrospectiva histórica de la estructura del sistema hacendístico y tributario de Venezuela, comienza desde la colonia, hasta la aparición de un revolucionario tributo llamado impuesto sobre la renta. En Venezuela, existen antecedentes muy remotos de lo que podrían llamarse los antecesores del impuesto sobre la renta, creados en la época post independencia, de forma extraordinaria y transitoria, para obtener fondos que permitieran financiar los gastos ocasionados por las guerras.

Para 1821, tal como lo expresa Pérez (1978), para ese entonces en el Congreso de Cúcuta, ya se estaba creando un plan denominado “Contribución Directa”. El cual gravaba el producto de los muebles, semovientes, bienes raíces, etc., con características de Impuesto al Patrimonio, luego en el año de 1827, fue creado otro impuesto que gravaba los ingresos de las personas como un impuesto extraordinario y muy parecido al actual ISLR.

Desde la Colonia hasta 1830, tal como lo expresa el autor, cuando se inició Venezuela como república independiente, bajo la presidencia del General José Antonio Páez, en su carácter de “Encargado del Poder Ejecutivo”; donde no existía ninguna uniformidad ni consistencia en su aplicación. Entre los tributos de esta etapa, algunos de los cuales aún subsisten, se pueden nombrar los siguientes: El registro público, estanco del tabaco, manumisión de esclavos (antes de que el Libertador decretara por primera vez la libertad de los esclavos), destilación de aguardiente, expedición de títulos mobiliarios, alcabala, tonelaje, exportación, importación y algunos otros.

El autor también expresa, que para 1830, se continúa con la actividad económica básica para el desarrollo del país (la agropecuaria), tanto por los ingresos fiscales que aportarían a la nación, como por su significación socio-política que la misma tuvo durante todo el siglo XIX.

Para 1860 se promulgó una Ley que gravaba las ganancias producidas por las industrias, los muebles, sueldos, etc., con vigencia de 3 años, y en 1863, se estableció un impuesto único el cual nunca llegó a recaudarse.

Según Fernández y Trigueros (2001), el sistema tributario venezolano para el año aproximado de 1900 estaba conformado por tributos indirectos en el cual el principal, era lo recaudado por aduana. Posteriormente se inicia en 1917 hasta 1943, año en el cual se inicia la aplicación de un instrumento fiscal muy poco conocido hasta entonces en los países latinoamericanos, y

que va a gravar a la industria petrolera y todas las demás actividades rentísticas del país; la ley de impuesto sobre la renta (ISLR), surge como un mecanismo de distribución justa de la renta petrolera de Venezuela, fue este el mecanismo que se estableció para que el Estado venezolano obtuviese una mejor participación de la explotación petrolera mediante las concesiones y regalías y, entra en vigencia el 1º de enero de 1943.

Al respecto expresa Pérez (1978), para ésta época el sistema para la recaudación de impuestos en su origen fue un sistema cedular mixto, conformado primero por impuestos cedulares básicos, de tarifas proporcionales diferentes según el máximo o mínimo esfuerzo relacionado para obtener la renta, y segundo un pago complementario calculado con una tarifa progresiva sobre la renta global, formada por la suma de las rentas cedulares.

De allí que expresa el autor, que los cambios acontecidos en la ley de impuestos sobre la renta, ha sido básicamente objeto de dos (2) cambios estructurales a saber: El primero en 1966 cuando deja el sistema cedular y se establece un sistema global progresivo, gravando a las personas jurídicas y comunidades con una tarifa progresiva (Tarifa "A"), y a las personas naturales con otras tarifa progresiva (Tarifa "C"), y una tarifa progresiva (Tarifa "B") para empresas mineras y de hidrocarburos.

El segundo cambio estructural fue en 1978 identificado como sistema global puro, sistema que aún hoy se mantiene y que consiste en establecer tarifas progresivas. Tarifa 1; para personas naturales, tarifa 2; para personas jurídicas y tarifas proporcionales a las rentas mineras y petroleras mediante la tarifa 3, aplicables a la sumatorias de todos los enriquecimientos.

Cabe destacar que en el año 1982, es creado y promulgado el Código Orgánico Tributario (COT), el cual fue sancionado por el Congreso Nacional el 22/06/1982, s/g su artículo 224º, a partir de esta fecha todas las leyes tributarias del país (excepto la de aduana) están reguladas en sus concepciones básicas, por este Código.

Cultura tributaria

Desde el siglo XII, para enfrentar las reacciones y oposiciones que el cobro violento y arbitrario de los tributos suscitaba entre los individuos de distintas condiciones sociales, los gobernantes fueron inventando y mejorando prácticas, procedimientos y leyes para apropiarse de los recursos de la gente en trabajo, especie o dinero. (Fernandez y Trigueros, 2001).

El impuesto aparece estrechamente relacionado a los procesos de estructuración de los Estados, aunque parezca paradójico, también ha estado vinculado a las conquistas libertarias y de participación de los ciudadanos ante la cosa pública desde el siglo XVIII y XIX. Desde entonces se formalizó como un deber sostenido por un marco jurídico e institucional y luego nutrido de aquello que en las últimas décadas se ha identificado como cultura tributaria.

De acuerdo con Favela (2003), la historia como las evidencias recientes sobre la aplicación de tributos muestran que un estudio acerca del impuesto, implica conocer las reacciones que él provoca en la ciudadanía. La institución del impuesto ha evolucionado durante siglos y a pesar de la progresiva infraestructura y administración aparejada a su creación y mantenimiento, aun no se deslustra de la representación colectiva que los individuos de ella se han formado en distintas épocas en medio de diferentes regímenes políticos y ambientes culturales. Si los significantes o relaciones preceden a los significados, entonces respecto al impuesto, la historia antigua y aún la reciente muestran que esas relaciones siempre se han desenvuelto en medio de una fuerte carga negativa frecuentemente asumida como una coacción odiosa. Por lo que sobre el impuesto en general abundan en el verbo del hombre de calle, en diferentes sociedades, alusiones peyorativas que dan señas de su incidencia y peso en la vida cotidiana.

Al respecto expresa Flores (1999), el marco jurídico que regula esas relaciones en su vertiente normativa como operativa ha sido y es determinante en la formación de la cultura tributaria de las sociedades y

democracias. Siendo así, una revisión crítica de la constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, al centrar su atención en la problemática tributaria, arroja luces acerca de las posibilidades y/o limitaciones que al futuro pueden vislumbrarse sobre la formación de esa cultura en Venezuela.

Si pagar impuestos tal como lo expresa Favela (2003), es un hecho individual de trascendencia social, entonces la cultura tributaria es la variable, pues engloba ambas dimensiones. En Venezuela una cultura tributaria apenas puede considerarse como una posibilidad, aun bastante incipiente, en los horizontes de la relación ciudadano–Estado. A partir de los fundamentos de la Constitución de 1999, existen orientaciones que pueden derivar y dar posibilidades a la fomentación de esa cultura. Esta inquietud remite a otras más específicas que delimitan el propósito del presente trabajo. Para un ciudadano cualquiera ¿qué posturas y disposiciones puede suscitar la lectura somera de los deberes y derechos delineados en la constitución? ¿Qué tipo de valores políticos y pautas de conducta ciudadana se pueden generar y transmitir en lo atinente a las relaciones ciudadano–Estado? ¿Cuentan los ciudadanos con un modelo ejemplarizante de referencia sociopolítica de deberes y derechos ante el Estado?, de acuerdo con esas preguntas es posible avizorar, que a partir de los deberes y derechos formalizados en la Constitución, se pueda contribuir a crear una cultura tributaria en Venezuela

Al respecto expresa Fernández y Trigueros (2001), dar respuestas a esas preguntas amerita hacer reflexión sobre lo que establece la Constitución, específicamente lo referido a los deberes y derechos de los ciudadanos. Las interpretaciones tanto de los textos como de los resultados responden a una perspectiva socio– cultural. En cuanto a las relaciones individuo–Estado, el cotejo de contenidos centra la atención en el ciudadano, en la relación de éste para consigo mismo, para con los otros y para con el Estado.

La evasión fiscal

La evasión fiscal está íntimamente ligada a la cultura tributaria que todo ciudadano tiene sobre sus obligaciones impositivas, por lo que se muestra a continuación un enfoque sobre algunas causas de acuerdo a investigaciones realizadas por Rojas (2004) y Villegas (2002), considerando que las causas que dan origen a la evasión fiscal y las herramientas para combatirla, fundamentalmente por el efecto nocivo que produce este fenómeno sobre los recursos tributario - fuente genuina de ingresos del Estado-, necesarios para el desarrollo de sus funciones básicas, pueden estar identificadas por el desconocimiento de la normativa legal relativa a la presentación y liquidación de los impuestos establecidos en el sistema tributarios del país.

En este sentido, entendiéndose por “evasión fiscal” lo que constituye un fenómeno que además de erosionar los ingresos del gobierno , deteriora la estructura social y económica del país vulnerando la legitimidad de los gobiernos. Agregando a dicha expresión lo que enuncia Jarach (1999), al respecto la evasión invalida las propiedades de neutralidad económica de las mejores estructuras tributarias, provocando una asignación ineficiente de recursos.

En Venezuela, la evasión fiscal resulta uno de los síntomas más evidente de la crisis global que aqueja a la Nación, máxime que la misma pone de manifiesto la actitud que asumen los individuos frente a las obligaciones con la comunidad de la que forman parte. (Mora, 2004).

En tal sentido, el solo accionar del organismo recaudador, en forma aislada de los restantes sectores del gobierno y de la sociedad, no resultan suficiente para atacar las causas de la evasión y sus efectos nocivos.

En este marco de ideas, es adecuado recomendar a los fines de una correcta interpretación de los efectos negativos de la evasión fiscal, realizar una semblanza sobre las finanzas públicas, los recursos del estado y los recursos tributarios.

Las finanzas públicas, tal como lo expresa Toro (1993), constituyen con la actividad económica del sector público, con su particular y característica estructura que convive con la economía de mercado, de la cual obtiene los recursos y a la cual le presta un marco de acción. Por lo que el Estado para poder realizar sus funciones y afrontar sus gastos, debe contar con recursos, y los mismos se obtienen a través de los diferentes procedimientos legalmente estatuidos y preceptuados en principios legales constitucionales, siendo uno de estos procedimientos los Recursos Tributarios, que son aquellos que el estado obtiene mediante la creación de leyes y obligaciones a cargo de los administradores de los recursos del Estado, en la forma y cuantía que las mismas establecen.

De tal manera, que el Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos necesita disponer de recursos, que los obtiene, por un lado a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro, del usufructo de los bienes propios que el estado posee y los recursos del endeudamiento a través del crédito público. (Villegas, 2002).

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del Estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas. Esta abstracción de recursos, es lo que se denomina según Jarach, (1999) una evasión fiscal, por ello es menester mencionar diferentes conceptos que fueron vertidos por diferentes autores en referencia a tal fenómeno.

Ajustándose al significado del término evasión, el mismo es un concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado. (Mora, 2004).

Por lo expuesto, es importante conceptualizar el término de evasión fiscal, que según Fernández y Trigueros (2001), se puede considerar como evasión fiscal o tributaria, que no es más que toda eliminación o disminución

de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país, por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales.

Se observa que en este concepto se conjugan varios elementos, donde uno de los más importantes, es que existe una eliminación o disminución de un tributo y donde además se transgrede una ley de un país, por los sujetos legalmente obligados.

Ampliando las interpretaciones del término evasión, se tiene la definición acuñada por el Dr. Tacchi (2001), citado por Mora (2004), que enuncia de alguna manera, que la evasión tributaria;

Es todo acto que tenga por objeto interrumpir el tempestivo y normado flujo de fondos al Estado en su carácter de administrador, de tal modo, que la conducta del sujeto obligado implica la asignación "per se" de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley, deben apartarse de su patrimonio y que sólo posee en tenencia temporaria o como depositario transitorio, al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquél.(p.52).

Por otra parte, por medio de estudios del fenómeno de evasión tributaria, se ha llegado al convencimiento que la tarea de elaboración de los efectos y causas de este fenómeno, requiere un enfoque interdisciplinario, por su ya comentado grado de complejidad y por la intervención de un sinnúmero de factores que dilatan, incentivan o promueven el acto.

En tal sentido expresa Jarach (1999), la doctrina menciona que pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provoca:

a) La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria.

b) La evasión es mas bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan los resquicios de la ley evitando la comisión flagrante de delitos.

c) La evasión fiscal sólo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

Analizando lo expuesto en el ítem a), se observa que este razonamiento demuestra el perfil con que el contribuyente, agente económico en un mercado, arriesga como parte integrante del "riesgo empresarial" a ganar o perder.

Si bien existen principios generalizados de asimilar este fenómeno de la evasión fiscal a los mercados subdesarrollados, se circunscriben como arraigados en la pequeña o mediana empresa, tal situación no es así, y bastaría observar a las empresas de gran envergadura, operantes en mercados altamente complejos, donde el fenómeno de la evasión tributaria adquiere altos niveles en empresas de gran envergadura comercial.

Las causas de estas evasiones no son únicas, como lo menciona el Tacchi (2001), citado por Mora, (2004), el examen del fenómeno de evasión fiscal permite pensar en su grado de complejidad y su carácter dinámico. De allí que su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a cabo una series de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo .Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo, por lo que analizar la evasión fiscal conlleva a considerar otros factores que para un momento determinado en el sistema económico de un país pueden estar presentes.

En el marco de ideas de la complejidad del fenómeno bajo estudio, Rojas (2004), explica que la doctrina legal en diferentes estudios realizados en Venezuela, han enunciado diferentes causas que le dan origen, en ese sentido se mencionan lo que a criterios del autor pueden ser las más comunes, sin que con ello se pretenda agotar la existencia de múltiples

factores de carácter extra-económicos, que originan o incrementan sus efectos. En este sentido se presentan las siguientes acotaciones:

- 1) Carencia de una conciencia tributaria.
- 2) Sistema tributario poco transparente.
- 3) Administración tributaria poco flexible.
- 4) Bajo riesgo de ser detectado.

En cuanto a la carencia de una conciencia tributaria, expresa el autor que esto implica que en la sociedad venezolana, no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado, puesto que no se considera que el Estado lo conforman todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos deben contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia, el cual es, prestar servicios públicos.

Visto de esta manera tal como lo expresa la doctrina, Palacios (1995), expresa que la formación de la conciencia tributaria se asienta en dos pilares. El primero de ellos, en la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la colectividad a la que pertenece., y el segundo pilar, lo basa en que el mismo prioriza el aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece el individuo, considere al evasor como un sujeto antisocial, y que con su accionar agrade al resto de la sociedad.

El segundo pilar está relacionado, con lo que el ciudadano común analiza al observar a su alrededor el manejo inapropiado de recursos económicos por parte del Estado, provenientes de la recaudación de impuestos dirigidos a mejoras sociales, y que éstas según su criterio no se utilizan de manera correcta, considera entonces que los ciudadanos que cancelan correctamente sus impuestos no se les retribuye de la misma manera con beneficios sociales, por lo que incurre en fallas a la no cancelación de los impuestos correspondientes.

Por otra parte, expresa Jarach (1999), existe el hecho del conocimiento del elevado grado de evasión existente, deteriora la conducta fiscal del contribuyente cumplidor, máxime si actúa bajo la creencia de la insuficiencia de medios para combatirla por parte de la administración fiscal. Esta ineficiencia que podría exteriorizar la administración tributaria, puede influir para que el contribuyente cumplidor se vea tentado a imitar la conducta del evasor, a esta situación también se le debe agregar la existencia de permanente moratorias, blanqueos, condonaciones, etc., que hacen que el pagador se vea perjudicado al colocarlo en igualdad de condiciones con el contribuyente que no cumple regularmente sus obligaciones fiscales.

Profundizando el análisis, Rojas (2004), explica que la falta de conciencia tributaria, se puede citar a aquellas que tienen su origen en : a) falta de educación; b) falta de solidaridad; c) razones de historia económica ; d) idiosincrasia del pueblo ; e) falta de claridad del destino del gasto público y, f) conjunción de todos los factores citados.

En relación con la *falta de educación* el autor expresa, que este sin dudas es un factor de gran importancia y que prácticamente es el sostén de la conciencia tributaria. La educación que encuentra en la ética y la moral sus basamentos preponderantes, debe elevar ambos atributos a su máximo nivel, de esta forma, cuando los mismos son incorporados a los individuos como verdaderos valores y patrones de conducta , el mismo actúa y procede con equidad y justicia.

En este sentido, es justo y necesario enseñar al ciudadano el rol que debe cumplir el Estado, y se debe poner énfasis que él, como parte integrante de la sociedad que es la creadora del Estado, debe aportar a su sostenimiento a través del cumplimiento de las obligaciones que existen a tal fin.

Por lo que el autor interpreta, que es necesario un nivel adecuado de educación de la población, para que los mismos entiendan la razón de ser de

los impuestos, lograr la aceptación de que el impuesto es el precio de vivir en sociedad.

b) *falta de solidaridad*: el Estado debe prestar servicios, y para tal fin necesita de recursos, y cuando no cuenta con los mismos no puede cumplir los fines de su existencia. Estos recursos deben provenir de los sectores que están en condiciones de contribuir, y el Estado debe a través del cumplimiento de sus funciones, distribuirlos de acuerdo a las políticas y planes nacionales, hacia los sectores de menores ingresos. Por ello se afirma que es en este acto, donde debe sobresalir el principio de solidaridad.

c) *razones de historia económica*: Venezuela a partir del año 1990 aproximadamente comenzó a dar un giro en cuanto a su política económica, a nivel del sector empresarial, una forma de incrementar sus ingresos era precisamente a través del aumento de nivel de precios, y en el aspecto financiero los déficit fiscales se cubrían permanentemente con el uso del crédito público y de la inflación.

Al respecto expresa Mora (2004), que luego en una etapa posterior, con el advenimiento de la estabilidad económica, la globalización, el incremento de la competitividad, etc., se produce un cambio de actitud comercial, la cual impone al pequeño empresario la necesidad de competir, ya sea con calidad, prestación de servicios y fundamentalmente con un nivel de precios adecuado a los ingresos de los potenciales consumidores.

Esta situación, sumado al alto nivel del costo financiero, la existencia de una relación dolar-bolivar, la desventaja competitiva con respecto al sector externo, y agravado todo ello por la profunda recesión existente, genera que el empresario venezolano tienda a buscar diferentes maneras de obtener mayores ingresos y uno de los canales, obviamente incorrecto, es a través de la omisión del pago de tributos.

En cuanto a la *idiosincrasia del pueblo*, Rojas (2004), continúa explicando que éste factor es quizás el que gravita con mayor intensidad en la falta de conciencia tributaria, es un aspecto que está presente en todas las

causas generadoras de evasión. La falta de conciencia tributaria tiene relación con la falta de solidaridad y la cultura facilista, producto de un país rico e inmigrante, más solidario con los de afuera que con los de adentro. Falta de cultura de trabajo, sentimiento generalizado de poca responsabilidad ante las leyes y que las fechas de vencimientos para el cumplimiento de pagos de impuestos pueden ser prorrogadas, es decir, siempre se piensa que existe una salida fácil para todos los problemas que se presentan.

Por otra parte expresa el autor, que es importante aclarar *el destino de los gastos públicos*, éste factor es quizás el que afecta en forma directa la falta del cumplimiento voluntario, la población reclama por parte del Estado, que preste la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada. Así mismo, la *poca transparencia del sistema tributario*, contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, se debe básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal. De tal manera que recordando la definición general de sistema, en la cual se menciona que es el conjunto armónico y coordinado de partes de un todo que interactúan dependiendo una de las otras recíprocamente para la consecución de un objetivo común.

En este sentido, se puede concluir tal como lo expresa Rojas (2004) que la apreciación de un sistema tributario que se manifiesta como poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la administración tributaria en relación a las exenciones, subsidios, promociones industriales, etc., donde la función de una surge como el problema de otro.

Además no se escapa a la conciencia generalizada, que donde existe una promoción o liberalización de impuesto, rápidamente surgen planteos claros de elusión y evasión fiscal. Por ello es que una gestión tributaria eficiente es tan importante como el desarrollo de un esquema tributario acorde con la realidad circundante de un país.

Bases legales

La presente investigación se enmarca por su naturaleza jurídica en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en el Código Orgánico Tributario (2001), para por último presentar las Legislaciones o Leyes y Reglamentos u otras Disposiciones Legales referidas al Sistema Tributario en Venezuela.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

En referencia con el estudio sobre la temática de impuesto sobre la renta, es importante hacer mención, lo que en carácter constitucional, designa el Estado, referido a la obligatoriedad de todo ciudadano contribuir al gasto social, tal como lo expresa el siguiente artículo:

Artículo. 133: Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley.

La constitución también establece, lo referido a la evasión fiscal, ésta puede acarrear sanciones administrativas y penales, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley. También establece con claridad la autonomía técnica, funcional y financiera que goza la administración tributaria nacional, como se expresa en el siguiente artículo;

Artículo. 317: No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena. Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá

fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución.

La administración tributaria nacional gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con lo aprobado por la Asamblea Nacional y su máxima autoridad será designada por el Presidente o Presidenta de la República, de conformidad con las normas previstas en la ley.

Código Orgánico Tributario (COT).

De acuerdo con la investigación planteada, es importante hacer mención de los siguientes artículos, pues de manera directa tienen que ver con los aspectos que se estudian, las maneras en que la obligación tributaria puede terminarse y la obligatoriedad del sujeto pasivo de realizar sus obligaciones fiscales:

Artículo. 39: La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios comunes: - Pago. -Compensación. - Confusión. -Remisión. -Declaratoria de incobrabilidad.

Parágrafo Primero: La obligación tributaria se extingue igualmente por prescripción, en los términos previstos en el Capítulo VI de este Título.

Parágrafo Segundo: Las leyes pueden establecer otros medios de extinción de la obligación tributaria que ellas regulen.

Artículo. 40: El pago debe ser efectuado por los sujetos pasivos. También puede ser efectuado por un tercero, quien se subrogará en los derechos, garantías y privilegios del sujeto activo, pero no en las prerrogativas reconocidas al mismo por su condición de ente público.

En cuanto a los ilícitos formales, siendo éste uno de los elementos considerados en el presente estudio, es importante detallar lo que el Código Orgánico Tributario establece, los causales de ilícitos tributarios y sus sanciones, pues el incumplimiento de éstas pueden ser causantes de sanciones tanto administrativas como penales. En los siguientes artículos se detallan estos causales de ilícitos formales:

El Artículo 80 del COT, clasifica los ilícitos tributarios de la manera siguiente:

- Ilícitos formales.
- Ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas.
- Ilícitos materiales.
- Ilícitos sancionados con pena restrictiva de libertad.

Los ilícitos formales, están expresados en el Artículo 99, del COT, la cual expresa que estos pueden ser:

- Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas; Ilícitos formales relacionado 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).
- 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).
- 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).
- 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).
- 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).

- 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). Serán sancionados con multa de 200 U.T. a 500 U.T. los funcionarios de la Administración Tributaria que revelen información de carácter reservado o hagan uso indebido de la misma. Asimismo, serán sancionados con multas de 500 U.T. a 2000 U.T., los funcionarios de la Administración Tributaria, los contribuyentes o responsables, las autoridades judiciales y cualquier otra persona que directa o indirectamente revelen, divulguen o hagan uso personal o indebido de la información proporcionada por terceros independientes que afecten o puedan afectar su posición competitiva en materia de precios de transferencia, sin perjuicio de la responsabilidad disciplinaria, administrativa, civil o penal en que incurran.
- 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).

Es importante destacar que de acuerdo con el COT, se puede considerar 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.

Por otra parte, es importante hacer mención de los ilícitos formales, comprendidos en el Artículo 104, el cual es uno de los causales de sanciones

comúnmente realizadas por la Administración Tributaria en la zona de estudio.

Artículo. 104: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria:

1. No exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite.
2. Producir, circular o comercializar productos o mercancías gravadas sin el signo de control visible exigido por las normas tributarias o sin las facturas o comprobantes de pago que acrediten su adquisición.
3. No mantener en condiciones de operación los soportes portadores de micro-formas grabadas y los soportes magnéticos utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la materia imponible, cuando se efectúen registros mediante micro-archivos o sistemas computarizados.
4. No exhibir, ocultar o destruir carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria.
5. No facilitar a la Administración Tributaria los equipos técnicos de recuperación visual, pantalla, visores y artefactos similares, para la revisión de orden tributario de la documentación micro-grabada que se realice en el local del contribuyente.
6. Imprimir facturas y otros documentos sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria, cuando lo exijan las normas respectivas.
7. Imprimir facturas y otros documentos en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas.
8. Fabricar, importar y prestar servicios de mantenimiento a las máquinas fiscales en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas.
9. Impedir por sí o por interpuestas personas el acceso a los locales, oficinas o lugares donde deban iniciarse o desarrollarse las facultades de fiscalización.
10. La no utilización de la metodología establecida en materia de precios de transferencia.
11. Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 1 al 8 serán sancionados con multa de diez unidades tributarias (10 U.T.), la cual se incrementará en diez

unidades tributarias (10 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.). Además quienes incurran en los ilícitos descritos en los numerales 5, 6, 7 y 8, le será revocada la respectiva autorización.

12. Quien incurra en el ilícito previsto en el numeral 9 será sancionado con multa de ciento cincuenta a quinientas unidades tributarias (150 U.T. a 500 U.T.), sin perjuicio de lo previsto en el numeral 13 del artículo 127 de este Código.

13. Quien incurra en el ilícito previsto en el numeral 10 será sancionado con multa de trescientas a quinientas unidades tributarias (300 U.T. a 500 U.T.).

En este mismo contexto, es importante destacar que los retrasos de los pagos y cancelaciones de impuestos también constituyen un ilícito, tal como lo establece el Artículo 109, 110, 111, 112, 113 y 114, la cual establece ilícitos materiales y estos pueden darse por:

- El retraso u omisión en el pago de tributo o de sus porciones
- El retraso u omisión en el pago de anticipos
- El incumplimiento de la obligación de retener o percibir
- La obtención de devoluciones o reintegros indebidos.
- Incurrir al retraso el que paga la deuda tributaria después de la fecha establecida, sin haber obtenido prórroga, en este caso se aplicara la sanción por retraso en el pago de los tributos debidos, este será sancionado con multa de 1% de aquellos (Art. 110).
- Quien mediante acción u omisión, y sin perjuicio de las sanciones penales cause una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, inclusive mediante el disfrute indebido de exenciones, exoneraciones u otros beneficios fiscales, será sancionado con multa de un 25 % hasta el 200 % del tributo omitido (Art. 111).
- En los casos de aceptación del reparo, se aplicara la multa en un 10% del tributo omitido.
- Quien omita el pago de anticipos a cuenta de la obligación tributaria principal o no efectúe la retención o percepción, será sancionado:

1. Por omitir el pago de anticipos a que está obligado, con el 10% al 20% de los anticipos omitidos.
2. Por incurrir en retraso del pago de anticipos a que está obligado, con el 1.5 % mensual de los anticipos omitidos por cada mes de retraso.
3. Por no retener o no percibir los fondos, con el 100% al 300% del tributo no retenido o no percibido.
4. Por retener o percibir menos de lo que corresponde, con el 50% al 150% de lo no retenido o no percibido.

Los ilícitos sancionados con penas restrictivas de libertad, dado por la defraudación tributaria (Art. 115), son los siguientes:

- La defraudación tributaria
- La falta de enteramiento de anticipos por parte de los agentes de retención o percepción
- La divulgación, uso personal, o el uso indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte o pueda afectar su posición competitiva (funcionarios o empleados públicos, sujetos pasivos y sus representantes, autoridades judiciales y cualquier otra persona que tuviese acceso a dicha información).

En cuanto a la defraudación el COT, establece prisión de 6 meses a 7 años (media: 3 años y nueve meses). Aumento de la pena entre 1/2 a 2/3 partes cuando la defraudación se ejecute mediante la ocultación de inversiones realizadas o mantenidas en jurisdicciones de baja imposición fiscal. Cuando la defraudación se ejecute mediante la obtención indebida de devoluciones o reintegros, la pena será de prisión de 4 a 8 años (media: 6 años).

Es importante explicar, de acuerdo con el COT que se entiende por defraudación, Falta de Enteramiento, Divulgación de Información, Penas Restrictivas de la Libertad en el caso de personas jurídicas, La Reincidencia:

- ✓ Se entiende por defraudación cualquier simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño induzca en error a la Administración Tributaria y obtenga para sí o para un tercero un enriquecimiento indebido superior a 2.000 UT a expensas del sujeto activo del tributo o devolución o reintegros indebidos superiores a 100 UT., El Código Orgánico Tributario (COT) establece numerosas presunciones que deben tomarse como indicios de defraudación.
- ✓ Falta de enteramiento de anticipos: Prisión de 2 a 4 años (media: 3 años). Consiste en quien con intención no entere las cantidades retenidas o percibidas de los contribuyentes, responsables o terceros, dentro de los plazos establecidos en la ley.
- ✓ En los casos defraudación y falta de enteramiento de anticipos, la acción penal se extinguirá si el infractor acepta la determinación realizada por la Administración Tributaria y paga el monto de la obligación tributaria, sus accesorios y sanciones, en forma total, dentro del plazo de 25 días hábiles siguientes a la notificación de la Resolución.
- ✓ Divulgación de Información: Prisión de 3 meses a 3 años (media: 1 año, 7 meses y 15 días). Consiste en la revelación, divulgación, utilización personal o indebida de manera directa o indirecta, a través de cualquier medio o forma.
- ✓ Penas Restrictivas de la Libertad en el caso de personas jurídicas: Las personas jurídicas responden por los ilícitos tributarios sancionados con penas restrictivas de la libertad, a través de sus directores, gerentes, administradores, representantes o síndicos que hayan personalmente participado en la ejecución del ilícito.
- ✓ La reincidencia, no es un delito en si, es una Conducta consistente en volver a cometer un delito o infracción cuando ya ha sido condenado o sancionado por un acto ilícito del mismo tipo (Art. 81). Ambas fracciones deben ser de la misma índole (Art.82).

Sanciones

En relación a las sanciones de acuerdo con el COT, las sanciones pertinentes a los establecimientos que están incurso en ilícitos tributarios, serán aplicadas por la administración tributaria (sanciones pecuniarias), a salvo de las penas de cárcel (penas restrictivas de libertad) que serán impuestos por el tribunal. Las multas no se pagan con cárcel y las sanciones pecuniarias si no se pagan en efectivo, se pagan con cárcel. Los órganos judiciales tendrán la posibilidad de suspender la pena restrictiva de libertad si el contribuyente no es reincidente, es decir sino ha sido condenado por un hecho ilícito anteriormente, y si ha pagado las cantidades adeudadas al fisco.

De acuerdo con lo anterior, se pueden aplicar los siguientes tipos de sanciones:

- Prisión: Cárcel u otro establecimiento penitenciario donde se encuentran los privados de libertad; ya sea como detenidos, procesados o condenados. El Código Orgánico Tributario expresa que las personas jurídicas responden por los ilícitos tributarios. Por la comisión de los ilícitos sancionados con penas restrictivas de la libertad, serán responsables sus directores, gerentes, administradores, representantes o síndicos que hayan personalmente participado en la ejecución del ilícito (Art. 90 C.O.T.)
- Multa: Pena pecuniaria que se impone por una falta delictiva, administrativa o de policía o por incumplimiento contractual. Hay pues, multas penales, administrativas y civiles.
- Comiso y destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito o utilizados para cometerlo.
- Clausura temporal del establecimiento: Cierre temporal, parcial o definitivo del local comercial perteneciente a la persona natural o jurídica que comete un ilícito tributario, y que emana de una ordenanza administrativa del ente recaudador del tributo (en el caso

de Venezuela, el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria y Aduanera, SENIAT).

- Suspensión o revocación del registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales: Decisión administrativa de la autoridad tributaria (SENIAT), en virtud de la cual se revoca (dejar sin efecto), o suspende la licencia de una persona natural o jurídica para que continúe comercializando o prestando sus servicios en el espacio donde esa autoridad, ejerce su jurisdicción.

Legislaciones:

Ley de Impuesto Sobre La Renta (LISLR).

La presente investigación se circunscribe en lo referente a lo que establece el impuesto sobre la renta a los contribuyentes en relación con sus enriquecimientos anuales, sean personas naturales o jurídicas.

Artículo. 1. Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en esta Ley. Salvo disposición en contrario de la presente Ley, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingresos esté situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en Venezuela estarán sujetas al impuesto establecido en esta Ley siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos esté u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en Venezuela. Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

En el artículo anterior se expresa la obligatoriedad establecidas en el país para el cumplimiento del impuesto sobre la renta, identificándose la base impositiva.

Por otra parte la Reglamentación, también establece con claridad, las tarifas a las cuales estarán sometidas las personas naturales y contribuyentes, así como lo relacionado a las distintas actividades de comercio que éstas realizan, tal como lo expresan los artículos 8 y 9.

Artículo. 8. Las personas naturales y los contribuyentes asimilados a éstas pagarán impuesto por sus enriquecimientos netos, con base en la tarifa y demás tipos de gravámenes previstos en el artículo 50 salvo los que obtengan por las actividades a que se refiere el artículo 12 de esta Ley.

Artículo. 9. Las compañías anónimas y los contribuyentes asimilados a éstas, que realicen actividades distintas a las señaladas en el artículo 11, pagarán impuesto por todos sus enriquecimientos netos, con base en la tarifa prevista en el artículo 52 y a los tipos de impuesto fijados en sus párrafos.

A las sociedades o corporaciones extranjeras, cualquiera sea la forma que revistan, les será aplicado el régimen previsto en este artículo.

Las entidades jurídicas o económicas a que se refiere el literal e) del artículo 7°, pagarán el impuesto por todos sus enriquecimientos netos con base en lo dispuesto en el artículo 52 de esta Ley, y Las fundaciones y asociaciones sin fines de lucro pagarán con base en el artículo 50 de esta Ley.

En relación, a la disposición organizacional y de gestión que debe existir en toda empresa que realice actividades comerciales en el país, la ley establece requerimientos básicos contables-administrativos mínimos que debe realizar toda empresa, para dar cumplimiento correcto al impuesto sobre la renta, tal como se establece en el artículo 91.

Artículo 91. Los contribuyentes están obligados a llevar en forma ordenada y ajustados a principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela, los libros y registros que esta Ley, su Reglamento y las demás Leyes especiales determinen, de manera que constituyan medios integrados de control y comprobación de todos sus bienes activos y pasivos, muebles e inmuebles, corporales e incorporales, relacionados o no con el enriquecimiento que se declara, a

exhibirlos a los funcionarios fiscales competentes y a adoptar normas expresas de contabilidad que con este fin se establezcan. Las anotaciones o asientos que se hagan en dichos libros y registros deberán estar apoyados en los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que de estos merezca surgirá el valor probatorio de aquellos.

De manera, que cada comerciante tiene una corresponsabilidad formal de llevar adecuadamente todos sus registros financieros, tal como lo establece la ley, apoyado en comprobantes y documentos, que den fe de que todo lo registrado en sus libros de contabilidad corresponde a la realidad de la gestión de la empresa.

Reglamentos.

Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. Y Reforma Parcial del Impuesto Sobre la Renta (Agosto, 2006).

En relación a lo establecido en el reglamento es importante puntualizar algunos artículos que expresan las exigencias establecidas en este reglamento, la cual tienen ingerencia en el estudio que se realiza, como lo es quienes están obligados a declarar y pagar el ISLR, estableciéndose que son aquellas personas que excedan como ingresos cincuenta salarios mínimos, adaptándose ésta al salario mínimo vigente en el país, al momento de la liquidación de impuesto, tal como se expresa en el siguiente artículo.

Artículo. 1. Toda persona natural o herencia yacente que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1° y siguientes de la Ley, obtenga un enriquecimiento global neto anual y disponible que exceda de cincuenta salarios mínimos urbanos mensuales o ingresos brutos por más de quinientos mil bolívares (Bs. 500.000), deberá declararlos bajo juramento ante el funcionario u oficina de la Administración de Hacienda con jurisdicción en su domicilio fiscal o por ante la institución u oficina que la Administración Tributaria señale.
Parágrafo Único.- Las personas naturales no residentes en el país estarán obligadas a declarar cualquiera que sea el monto de sus enriquecimientos o pérdidas, salvo que aquellos hayan sido objeto de retención total de impuesto.

El reglamento también expresa las exigencias establecidas a las empresas en general, por lo que se puede incorporar a ese grupo de empresas referenciadas en el artículo 2, con las características de las empresas que se consideran en el presente estudio como lo son las empresas del sector comercio de la ciudad del Vigía, municipio Alberto Adriani. De la igual manera, en el artículo 4 del reglamento, se considera a las personas naturales y otros grupos de contribuyentes, que por sus características deben incluir en sus declaraciones fiscales los enriquecimientos obtenidos o pérdidas, registradas en el ejercicio gravable correspondiente, tal como se expresan en los artículos 2 y 4 del Reglamento.

Artículo. 2.- Las compañías anónimas y sus asimiladas, tales como las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita por acciones y las civiles irregulares o de hecho que revistan la forma de compañía anónima, de sociedad de responsabilidad limitada o de sociedad en comandita por acciones; las sociedades de personas, los consorcios, las comunidades y todas las demás entidades señaladas en las letras c) y e) del artículo 5 de la Ley, deberán presentar declaración cualquiera sea el monto de sus enriquecimientos o pérdidas.

Artículo. 4.- Las personas naturales, socios o comuneros de las sociedades de personas o comunidades a que se refiere el artículo 8° de la Ley, así como las personas jurídicas integrantes de los consorcios, deberán incluir en las declaraciones de sus respectivos ejercicios gravables, las participaciones o cuotas que les correspondan en los enriquecimientos obtenidos o pérdidas netas sufridas por las sociedades, comunidades o consorcios de los cuales formen parte. En tal virtud, tales participaciones deberán ser declaradas por sus titulares dentro de los correspondientes ejercicios gravables en que fueron obtenidas.

Es importante también expresar, que quienes se dediquen a actividades comerciales, como lo son las empresas a las que se refiere el presente estudio, están obligadas a presentar su declaración de impuesto a lo que corresponde el ejercicio gravable

de doce meses o podrán optar al período establecido como año civil.

El no cumplimiento de la normativa puede ser causa de sanciones.

Artículo. 13. El ejercicio anual gravable es el período de doce meses que corresponde al contribuyente.

Quienes se dediquen a realizar actividades comerciales, industriales o de servicios podrán optar entre el año civil u otro período de doce meses elegido como ejercicio gravable.

El ejercicio de tales contribuyentes puede empezar en cualquier día del año, pero una vez fijado no podrá variarse sin previa autorización del funcionario competente de la Administración de Hacienda del domicilio del contribuyente. El primer ejercicio podrá ser menor de un año.

En todos los demás casos, los obligados a presentar declaración tendrán por ejercicio gravable el año civil.

Ahora bien, es importante aclarar de acuerdo con la normativa, quienes son contribuyentes del impuesto sobre la renta. De acuerdo con el reglamento, están sometidas a este régimen impositivo las siguientes personas:

a. Las personas naturales y las herencias yacentes. En el caso de las residentes o domiciliadas en el país, tributarán quienes obtengan un enriquecimiento global neto anual superior a 1.000 unidades tributarias (U.T.) o ingresos brutos mayores de 1.500 U.T. y las herencias yacentes, cuando los herederos no hayan entrado en posesión de la misma y obtengan el mismo nivel de enriquecimiento o ingresos brutos. Las personas naturales no residentes o no domiciliadas en el país, tributarán cualquiera sea el monto de sus enriquecimientos o ingresos de fuente venezolana.

b. Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada.

c.- Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualquier otra sociedad de personas, incluidas las irregulares o de hecho.

d. Los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus

regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la explotación de minerales, de hidrocarburos o sus derivados.

e. Las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas.

f. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional. Se entiende por establecimiento permanente, la posesión en el territorio venezolano de cualquier local o sede fija de negocio, y por base fija, cualquier lugar en el que se presten servicios personales independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las profesiones independientes.

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

Cuadro 1

Operacionalización de las variables

Objetivo General

Analizar el impacto organizacional generado por la fiscalización del impuesto sobre la renta en las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani del Estado Mérida.

Objetivos de la Investigación	Variable	Dimensión	Indicadores	Instrumento	Items
Describir los procedimientos teóricos conceptuales de tributación referidos al impuesto sobre la renta presentes en el sistema tributario venezolano.	Procedimientos teóricos conceptuales	Sistema tributario venezolano	-Evolución histórica. -Políticas. -Resoluciones -Providencias	Guía de revisión documental	1. 3. 4.
Identificar los aspectos legales que circunscriben el proceso de fiscalización implementados por el SENIAT en relación al cumplimiento del impuesto sobre la renta en las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida.	Aspectos legales	Proceso de fiscalización del ISLR.	Requerimientos formales. Información; operacional, legal y financiera.	Guía de revisión documental Guía de Entrevista (B).	2 E.(B):1, 2, 3, 4, 7, 8, 11. 5, 6, 9, 10,12.
Indagar sobre planes y procedimientos operativos de fiscalización del impuesto sobre la renta implementados por el SENIAT dirigidos a las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida.	Planes y procedimientos operativos	Proceso de fiscalización	Controles y fiscalizaciones establecidos por el SENIAT. Procesos virtuales. Planes educativos dirigidos a la comunidad.	Guía de entrevista (C).	E.(C) 1. 2,3,4 5, 6,7, 8, 9, 10.

Distinguir los cambios organizacionales generados por las políticas de fiscalización del impuesto sobre la renta en las empresas del sector comercio, ubicadas en el municipio Alberto Adriani del estado Mérida.	Cambios organizacionales	Administrativos, legales y funcionales.	Procesos legales Procesos administrativos Procesos operativos. Estructura organizacional Asesoramiento legal. Cumplimiento de normativas legales.	Cuestionario	C (A): 1, 2, 3, 4, 5. 6, 7, 8, 9. 10,11,12 . 13,16 14,15,17 18.
---	--------------------------	---	--	--------------	---

Fuente: Noboa (2008).

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Naturaleza de la investigación

Para Munich y Ángeles (1997), “la metodología describe el proceso a través del cual el investigador plantea la estrategia utilizada en el estudio, para dar solución a un problema determinado”.(p.16). La metodología contempla un esquema organizado que incluye el tipo y el diseño de la investigación, la población, muestra, técnicas e instrumentos de recolección de datos, así como la técnica de análisis y procesamiento de los mismos.

La presente investigación, de acuerdo a su contenido, forma y objetivos, se enmarcó en la modalidad de investigación de campo, formulado sobre la base de una investigación de carácter descriptivo.

La investigación de campo, según el Manual de trabajos de grado de maestría y tesis doctorales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL, 2006) expresa:

Se entiende por Investigación de Campo, el análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia, haciendo uso de su método característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos o en desarrollo. Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad; en este sentido se trata de investigaciones a partir de datos originales o primarios (...).(p.14).

En la presente investigación, se obtuvo información de fuente primaria como son los gerentes y/o administradores de las empresas del sector comercio y desde el sitio donde suceden los hechos, como es la zona comercial del Vigía, ubicada en el municipio Alberto Adriani.

Por su alcance, la investigación es de carácter descriptiva. En cuanto a los estudios descriptivos, Hernández y otros (2001), explican que “los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis (p.60). Para Tamayo y Tamayo (2001) la investigación de tipo descriptiva, comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, y la composición o procesos presentes en el estudio. El enfoque se hace sobre conclusiones dominantes o sobre cómo una persona, grupo o cosa se conduce o funciona en el presente.

En la investigación se describe como es el manejo actual de la gestión de fiscalización por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), dirigidas al sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida, basándose para ello en el análisis o inferencia que se hace de los resultados obtenidos de la muestra seleccionada para el estudio, para luego proponer recomendaciones, que mejoren los procesos de fiscalización desarrollados por el SENIAT de acuerdo a la perspectiva que tienen los empresarios del sector en estudio.

Diseño de la investigación

Una vez precisado la modalidad y carácter de la investigación, identificada como de campo-descriptiva, es necesario presentar estrategias que señalen la manera a través de la cual se lograron los objetivos propuestos, con resultados confiables. En este sentido, la investigación adoptó como estrategias para responder al problema planteado; técnicas aplicadas en la investigación de campo, apoyada en técnicas de la investigación documental.

En cuanto a las técnicas de campo, se aplicaron dos tipos de instrumentos de recolección de información, como lo son el cuestionario y la entrevista, a fin de conocer las opiniones de los propietarios y del personal que realiza actividades administrativas en las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani, éstas tendrán que ver con las actividades administrativas y operativas relacionadas a dar cumplimiento a las exigencias establecidas por el SENIAT para el cumplimiento del impuesto sobre la renta.

En relación con el primer objetivo específico que consiste en describir los procedimientos teóricos conceptuales de tributación referidos al Impuesto Sobre la Renta (ISLR) presentes en el sistema tributario, se utilizaron técnicas de la investigación documental, que permitieron fortalecer los componentes teóricos del sistema de tributación en Venezuela, en particular el Impuesto sobre la Renta (ISLR).

En cuanto a la identificación de los aspectos legales que circunscriben el proceso de fiscalización implementados por el SENIAT en relación con el cumplimiento del ISLR en las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani, se aplicaron técnicas contempladas en el tipo de investigación de campo no experimental, permitiendo indagar situaciones relacionadas con los procesos administrativos y funcionales reales que presentan las unidades en estudio.

Para realizar la revisión de los planes y procedimientos operativos de fiscalización del impuesto sobre la renta implementados por el SENIAT dirigidos a las empresas del sector, se adoptaron procedimientos diseñados para el desarrollo de la investigación de campo y documental, los cuales permitieron hacer descripciones del estado actual del hecho y sistematizar las acciones, con ayuda de aspectos teóricos procedimentales, para caracterizar los aspectos de fiscalización presentes en la Gerencia de Recaudación del SENIAT.

Población y muestra

Población

La población es cualquier conjunto de elementos de los cuales pretendemos indagar y conocer sus características o una de ellas, y para el cual serán válidas las conclusiones obtenidas en la investigación (Balestrini, 1997). En la presente investigación la población objeto de estudio estuvo conformada por las empresas del sector comercio ubicados en el municipio Alberto Adriani específicamente ubicadas en las zonas comerciales de mayor movimiento económico en el municipio, que para mediados del año 2007 ascendieron a un número de trecientas veinte (320) empresas pertenecientes al sector comercial, de acuerdo con los registros llevados por la Asociación de Comerciantes e Industriales del Vigía (2007). En consecuencia, la población en donde se contextualiza la investigación está conformada por trecientas veinte (320) empresas ubicadas en el sector comercial del municipio objeto de estudio.

Muestra

Es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características, al que llamamos población (Hernández y otros, 2001).

En el presente trabajo, para el cálculo de la muestra se utilizó la fórmula aplicada por Sierra Bravo (1994), a fin de determinar el tamaño de “n”, para posteriormente aplicar a esta muestra criterios de selección intencional. El muestreo intencional u opinático, definido por Tamayo y Tamayo (2000), se considera que es aquel donde “...el investigador selecciona los elementos que a su juicio son representativos, de lo que se desea investigar”. (p.32). La muestra se calculó mediante la fórmula, que posteriormente se presenta, quedó representada por un número de setenta y seis (76) empresas, la intencionalidad se dio bajo los criterios del análisis siguiente: la proximidad geográfica de las empresas entre sí, haber estado en

zonas especificadas para la fiscalización del SENIAT, estar en funcionamiento operativo continuo e ininterrumpido por lo menos los últimos 5 años y la disposición del propietario para brindar la información.

Para la selección de la muestra referente a las empresas pertenecientes al sector comercio del municipio Alberto Adriani, se obtuvo como resultado de la aplicación de la fórmula de Sierra, B. (1994), un número de setenta y seis (76) empresas, expresada de la siguiente manera:

$$n = \frac{4 * N * p * q}{E^2 (N - 1) + 4 * p * q}$$

Donde:

n = Tamaño muestral que se calculará.

4 = Constante.

N = Población general.

p y q = Probabilidades de éxito o fracaso, tiene un valor del 50 para cada uno.

E^2 = Es igual al error seleccionado por el investigador. El error puede ir de 1 a 10. (para el estudio se tomó un margen de error de 10).

Cálculo:

$$n = \frac{4 \times 320 \times 50 \times 50}{10^2 \times (320 - 1) + 4 \times 50 \times 50}$$

$$n = \frac{3.200.000}{41.900} = 76,3723$$

n = 76 empresas.

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Para Arias (1999), las técnicas de recolección de datos son las distintas formas o maneras de obtener la información. La fuente son hechos o documentos a los que acude el investigador y que permiten obtener información, mientras que las técnicas son medios empleados para recolectar información (Méndez, 2001).

En este orden de ideas, se seleccionó como técnica para la recolección de información; la encuesta (Anexo A) y la entrevista (Anexo B y C). Los instrumentos a utilizar están representados por el “Cuestionario” y las “Guías de Entrevistas”, diseñados y presentados en función de los objetivos planteados en la investigación. El primero va dirigido a los empleados que laboran en el área administrativa de las empresas consideradas en el estudio, contentivo de dieciocho (18) ítems de modalidad cerrada, estos comprenden elementos referidos a políticas de la empresa en relación a los aspectos legales, considerados para la presentación del impuesto sobre la renta, conocimiento de sanciones, capacitación, entre otros.

En relación a las guía de entrevistas fueron diseñadas para ser aplicada en primer lugar a los propietarios de las setenta y seis (76) empresas seleccionadas en el muestreo (Anexo B), el cual comprende diez (10) ítems, relacionados al conocimiento de los ilícitos fiscales y segundo lugar, la entrevista diseñada para ser aplicada al personal del SENIAT, específicamente a la Gerencia de Recaudación de Tributos (Anexo C) contentiva de doce (12) ítems, con la finalidad de obtener información directa generada según la visión de la gerencia del SENIAT, sobre los planes de fiscalización establecidos para las empresa ubicadas en la zona en estudio. Para de esta manera, el investigador poder configurar un análisis más cercano a la realidad, sobre el impacto organizacional que genera el proceso de fiscalización del impuesto sobre la renta realizado por el SENIAT en las empresas del sector comercio, ubicadas en el municipio Alberto Adriani del Estado Mérida.

Validez y confiabilidad de los instrumentos

Validez

La validez es una condición necesaria de todo diseño de investigación y significa que todo diseño permite detectar la relación real que se pretende analizar. (Hurtado, 2000). En este caso, los instrumentos fueron validados mediante el método “Juicio de Expertos”, según el cual los instrumentos se sometieron a consideración de tres (3) profesionales especialistas, en este caso; un experto en metodología, un experto en el manejo del sistema tributario venezolano y un experto en el área de estadística, a fin de que emitieran su juicio en relación al diseño y pertinencia de los ítems.

En relación a la pertinencia de los ítems con los objetivos establecidos en la investigación, los tres expertos coincidieron en emitir una opinión de aceptación y consideraron que los instrumentos guardaban relación con los objetivos planteado.

Estos fueron revisados en su totalidad considerando: redacción, pertinencia con los objetivos, indicadores, dimensiones y variables de estudio. En relación al cuestionario los expertos evidenciaron necesario modificar o eliminar los ítems 9 y 10, así como también, recomendaron corregir redacción de los ítems 4 y 19, tal como se muestran en los anexos referidos a la validación de los instrumentos. En cuanto a las guías de entrevistas y de revisión documental no expresaron ninguna corrección, realizando satisfactoriamente la evaluación.

Estas modificaciones y/o recomendaciones expresada por los expertos se realizaron oportunamente y se les volvieron a presentar los documentos para una nueva revisión, a fin de construir los instrumentos definitivos a ser aplicados a la población objeto de estudio. Los instrumentos respondieron a la evaluación de los expertos, después de corregidas las fallas, y se procedió a la aplicación de los mismos.

Confiabilidad

La confiabilidad se refiere al grado de congruencia con que se realiza una medición. Para que el instrumento sea confiable debe medir realmente el rasgo o rasgos que se intentan estimar. (Méndez, 2001).

Por otro lado, Kerlinger (1981) citado por Hernández y otros (2001:124), expresa que “la confiabilidad de los instrumentos, también puede comprender o darse por el juicio que realizan los expertos que validaron el mismo”.

En tal sentido, el instrumento identificado como “Guía de Entrevistas”, correspondientes a las dos versiones, se le dio la confiabilidad dada por los expertos que la validaron. En relación al cuestionario, la confiabilidad se le dio a través de los resultados de la prueba piloto aplicada a diez (10) administradores de empresas, pertenecientes a diferentes empresas ubicadas en la zona geográfica del estudio. A estos resultados se les aplicó los cálculos de la Técnica de Kuder-Richardson, técnica que según Hurtado, (2000:443) solo puede ser aplicable en aquellos casos en que las respuestas son de categoría dicotómicas, y el valor o resultado esperado debe estar en un intervalo comprendido entre 0 a 1.

Esta técnica fue elegida por considerarse que era la más apropiada, debido a que los respectivos ítems del instrumento se presentaron en una escala dicotómica de opciones, y por otro lado, este coeficiente requerirá de una sola aplicación y se basa en la consistencia y precisión de las respuestas del individuo, que según Hernández y otros (2001:242), “...requiere una sola administración del instrumento de medición y produce valores que oscilan entre 0 y 1”, calculado a través de la fórmula que a continuación se presenta:

$$r_{tt} = \frac{K}{K-1} \times \frac{St^2 - E.p.q}{St^2}$$

donde:

K = Número de ítems del instrumento.

p= Porcentaje de personas que responden correctamente cada ítem

q = Porcentaje de personas que responden incorrectamente cada item

2

St = Varianza total del instrumento.

n = tamaño de la muestra

donde:

$$St^2 = \frac{E(Xi - X^2)}{n}$$

A tal efecto, se tomaron datos obtenidos en la prueba piloto conformada por diez (10) personas, que laboran en áreas administrativas en empresas con características semejantes a la muestra en estudio, se tomaron al azar para proceder a efectuar los respectivos cálculos. Para la respuesta *SI* el valor asignado es "1" y para la respuesta *NO* el valor asignado es "0".

De acuerdo a los valores que se obtuvieron en la aplicación de la técnica antes señalada, los resultados arrojaron un 85 por ciento, en número reales 0,85. El resultado obtenido (0,85) está incluido en el rango para la aceptación del mismo, la cual según Hurtado (2000), debe estar comprendido en el intervalo 0 y 1. Determinándose de ésta manera la confiabilidad del instrumento, pues se ubica en un rango adecuado para el desarrollo del trabajo.

Técnicas de análisis y procesamiento de datos

Para procesar y analizar la información recolectada en esta investigación, los datos se codificaron, se tabularon, y posteriormente se procesaron utilizando técnicas de estadística descriptiva, como la distribución de frecuencia, mediante la aplicación del paquete estadístico computarizado

SPSS, cuyos resultados sirvieron de base para generar las conclusiones y recomendaciones pertinentes.

Posteriormente, la información se representó gráficamente mediante gráficos de tortas, los cuales permitió visualizar fácilmente los hechos estudiados atendiendo a las características de los mismos y al conjunto de variables seleccionadas en este estudio.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Una vez concluida la aplicación del instrumento a la muestra en estudio, se prosigue con el análisis y la comprensión de los datos e información recopilada. En cuanto a los datos, se presentarán mediante la clasificación, tabulación y graficación de los mismos, con la finalidad de mostrar ordenadamente la información para darle una interpretación estadística, complementándose con la información obtenida en las entrevistas realizadas, de manera que queden claro los resultados obtenidos en la investigación. Y como última parte del análisis de los resultados, se presentará la discusión de los resultados de acuerdo a los objetivos planteados en la investigación.

Para la presentación de los resultados del cuestionario, se elaboraron tablas de frecuencias absolutas, relativas y acumuladas para cada ítem, de acuerdo a las alternativas utilizadas. Se presentan un total de dieciocho cuadros (18), seguidamente de un gráfico de torta para cada uno, y por último un análisis descriptivo de la situación analizada. A continuación se presentan:

-Resultados del cuestionario

De la aplicación del instrumento identificado como “Cuestionario”, dirigido a los administradores de las empresas ubicadas en el sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida, se obtuvo la siguiente información.

Cuadro 2

Conocimiento de disposiciones legales y reglamentarias establecidas por el SENIAT para la declaración y pago del ISLR.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	70	92
No	06	8
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

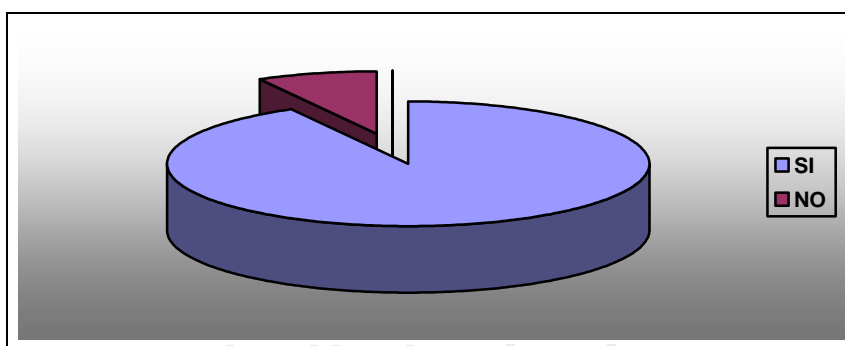


Gráfico 1. Conocimiento de disposiciones legales exigidas por el SENIAT para el cumplimiento del ISLR.

De acuerdo con la opinión expresada por los administradores encuestados, los resultados demuestran que 92% de los encuestados respondió que SI, lo que implica que un alto porcentaje consideran que la gerencia conoce las disposiciones legales establecidas por el SENIAT para las contribuciones del Impuesto Sobre la Renta (ISLR). Por otra parte, 8%, respondió que considera que la gerencia de la empresa no conoce sobre estos requerimientos. Lo que permite inferir que en su mayoría los gerentes de las empresas consideradas en el estudio, conocen sobre las exigencias del SENIAT relacionadas al cumplimiento de ley del Impuesto Sobre la Renta.

Cuadro 3

Conocimiento sobre recaudos necesarios para obtener la solvencia laboral de la empresa.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	72	95
No	4	5
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

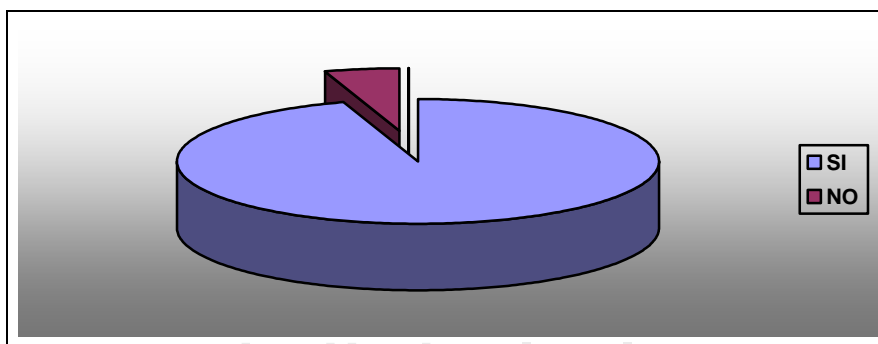


Gráfico 2. Conocimiento sobre los recaudos necesarios para obtener la solvencia laboral de la empresa.

De acuerdo con los resultados obtenidos, 95% de los encuestados casi la totalidad de los encuestados manifestaron, que la gerencia conoce sobre los procedimientos o recaudos necesarios que la empresa debe cumplir para obtener la solvencia laboral. Sólo 5% manifestó el desconocimiento de dichos aspectos. Evidenciándose que la gerencia de las empresas en su gran mayoría, maneja toda la información necesaria referida a las exigencias legales establecidas por el Estado en relación a la solvencia laboral.

Cuadro 4

Fiscalizaciones del SENIAT.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	66	87
No	10	13
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

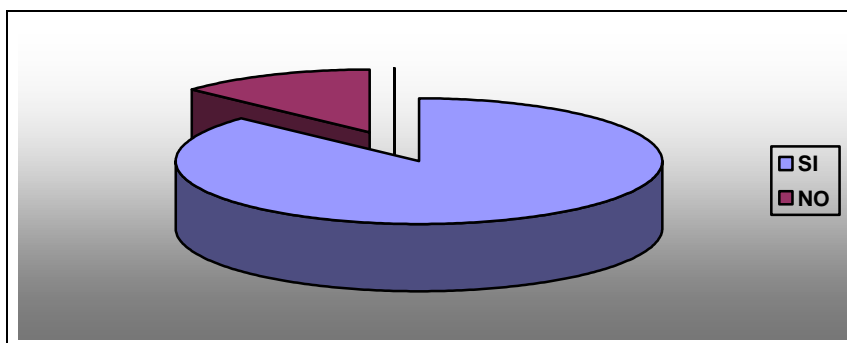


Gráfico 3. Fiscalizaciones del SENIAT.

De acuerdo con los resultados obtenidos, se puede evidenciar que 87% de los encuestados manifestó que ha recibido en su establecimiento fiscalizaciones por parte del SENIAT, haciendo revisión de las distintas documentaciones en las cuales las empresas deben estar al día con respecto al fisco. Sólo un 13% de los encuestados, manifestó no haber sido fiscalizado bajo ninguna circunstancia por el SENIAT.

Cuadro 5

Empresas fiscalizadas y multadas por el SENIAT.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	58	88
No	8	12
Total	66	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

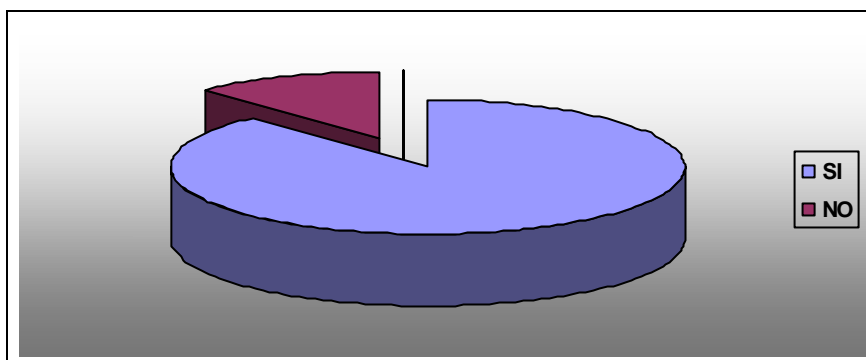


Gráfico 4. Empresas fiscalizadas y multadas por el SENIAT.

De las sesenta y seis (66) empresas pertenecientes a la muestra que fueron fiscalizadas por el SENIAT, 88% de éstas fueron multadas por no presentar los recaudos solicitados por los fiscales tributarios. Sólo 12% de las empresas fiscalizadas, no presentó ningún problema ante las exigencias del ente fiscalizador. Evidenciándose la falta de cuidado en mantener la documentación acorde, referida a los requerimientos legales exigidos por el SENIAT al momento de realizar fiscalizaciones en la zona comercial del municipio Alberto Adriani.

Cuadro 6

Multas por incumplimiento de la declaración y/o pago del ISLR.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	02	4
No	56	96
Total	58	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

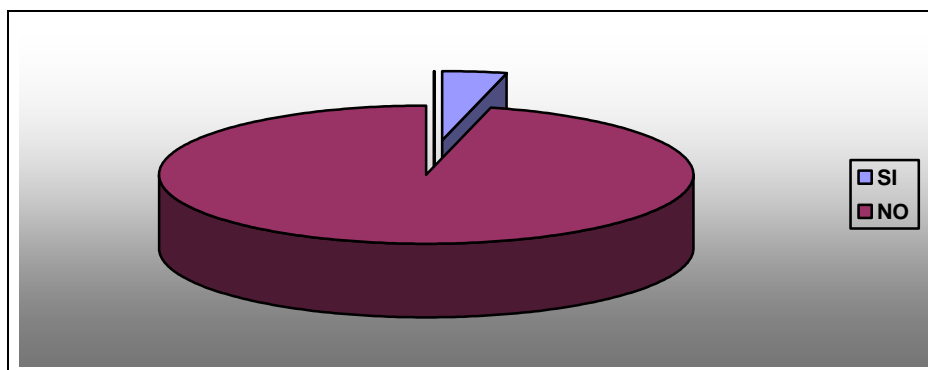


Gráfico 5. Multas por incumplimiento del ISLR.

En relación con las cincuenta y ocho (58) empresas que fueron multadas, el 88% de la muestra manifestó ser multadas en los últimos procesos de fiscalización, de este grupo sólo el 4% manifestó que las multas correspondían a incumplimiento de requerimientos legales del ISLR, el 96% respondieron que la multa obedecía a faltas referidas a facturación, el IVA y la presentación de los libros correspondientes a compras y ventas. De acuerdo con los resultados se puede inferir, que a pesar de estar en un alto porcentaje las empresa multadas, éstas multas no corresponden a faltas con respecto a los requerimientos establecidos por el SENIAT para el ISLR, sino más bien a otro tipo de tributación, en donde si se evidencian fallas importantes y recurrentes.

Cuadro 7

Criterios para la realización de procesos de fiscalización por parte del SENIAT.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	24	32
No	52	68
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

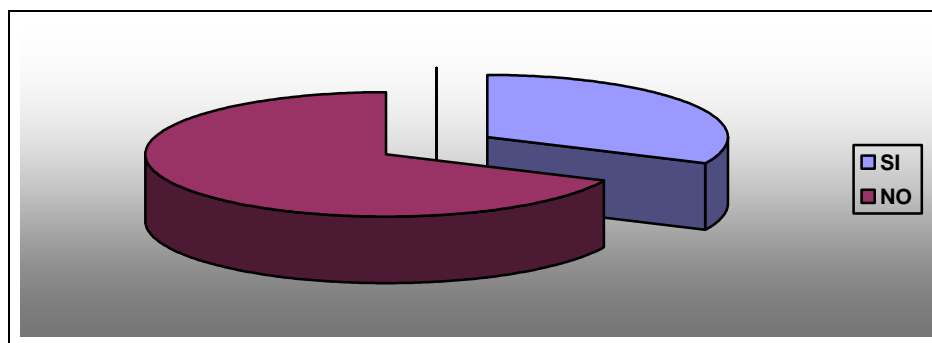


Gráfico 6. Criterios establecidos por el SENIAT para la realización de fiscalizaciones.

En cuanto a la pregunta, 32% de los encuestados manifestaron que el SENIAT realiza las fiscalizaciones utilizando criterios claros para realizarlas. Por otra parte, 68% de la muestra no les parece claro los criterios que establece el SENIAT para las distintas fiscalizaciones a las cuales son sometidos. Evidenciándose que la mayoría de los encuestados considera, que para las fiscalizaciones deberían manejarse criterios de fiscalizaciones con mayor detalle, refiriéndose en que consisten, que aspectos legales y formales el empresario debería ajustarse con mayor rigurosidad a fin de evitar ser multado.

Cuadro 8

Conocimiento sobre la distribución de los impuestos en el país.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	19	25
No	57	75
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

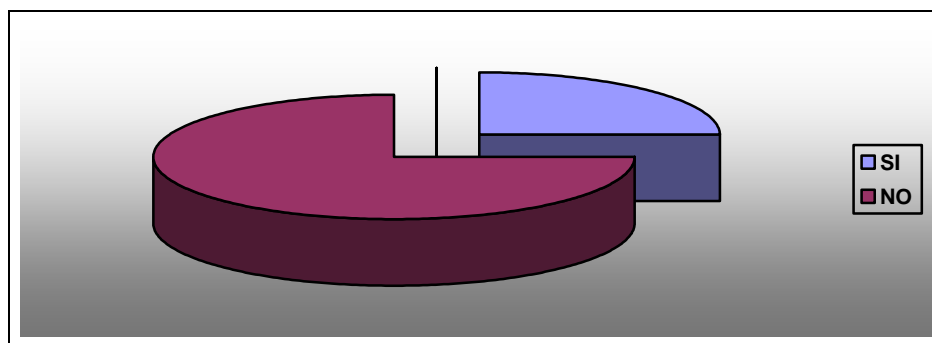


Gráfico 7. Conocimiento sobre la distribución de los impuestos en el país.

La gráfica muestra que el 25% de los encuestados, manifestaron que SI conocen como se distribuye los impuestos en el país. Por otro lado, 75% manifestó desconocer cual es la distribución de los impuestos en el país, en otras palabras para que se utilizan los ingresos recaudados generados por la tributación de las empresas venezolanas.

Cuadro 9

Conocimiento de la estructura organizativa y funcional de la empresa.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	71	93
No	05	7
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

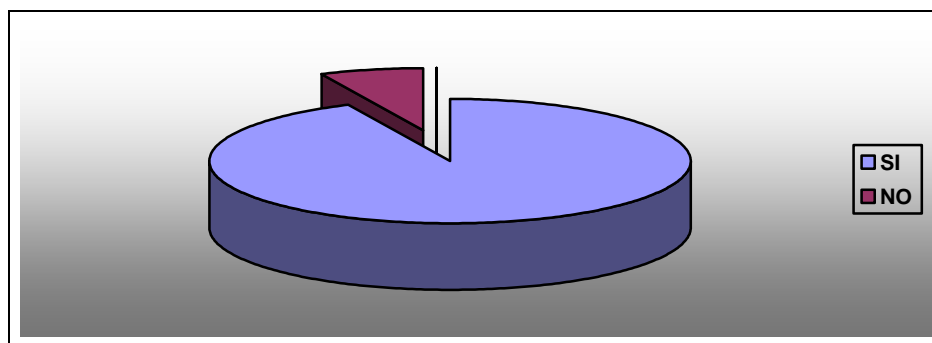


Gráfico 8. Conocimiento de la estructura organizativa y funcional de la empresa.

De acuerdo con la información presentada, 93% de los encuestados manifestó SI conocer la estructura organizacional y funcional de la empresa, mientras que 7% manifestó, desconocer los aspectos organizativos y funcionales de la empresa. Por lo que se infiere, que en un alto porcentaje de la muestra seleccionada identificada por los administradores o aquellos que cumplen con esa función, si conocen como se organiza y funciona la empresa.

Cuadro 10

Políticas justas implementadas por el SENIAT.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	12	16
No	64	84
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

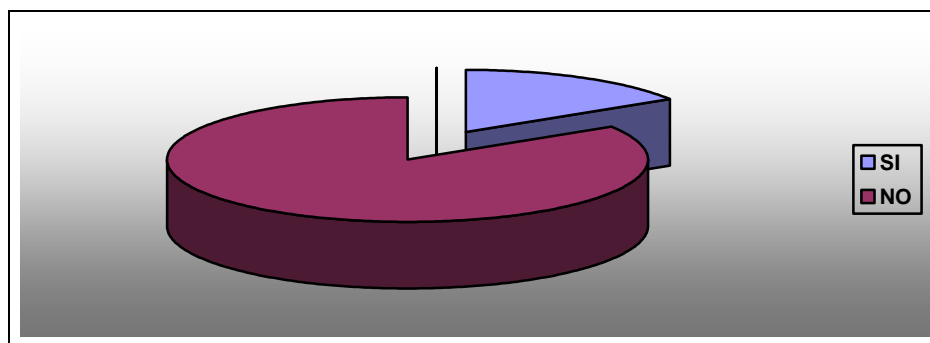


Gráfico 9. Políticas justas implementadas por el SENIAT.

En consideración a los datos recolectados, 16% de la muestra encuestada respondió que SI consideran justas las políticas impositivas del SENIAT, sin embargo 84% de los encuestados manifestaron que NO les parece justo las políticas establecidas por el SENIAT para la aplicación de Impuestos. Por lo que se puede inferir, que en su mayoría la población encuestada no se encuentra satisfecha de las políticas impositivas creadas por el Estado y aplicadas por el SENIAT, considerándolas injustas.

Cuadro 11

Conocimiento de requerimientos exigidos para el cumplimiento del ISLR.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	15	20
No	61	80
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

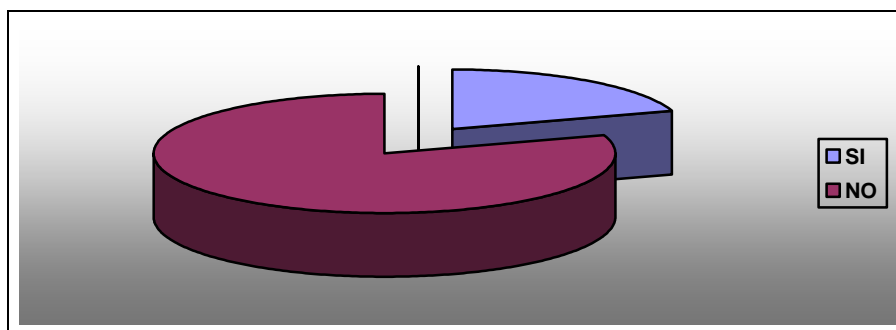


Gráfico 10. Conocimiento de requerimientos exigidos para el cumplimiento del ISLR.

De acuerdo a los resultados, 20% de los encuestados manifestaron SI haber recibido cursos de capacitación para manejar conocimientos básicos para el cumplimiento del ISLR. Por otro lado, 80% manifestó NO haber recibido ningún tipo de capacitación en relación a las exigencias legales que realiza el SENIAT en lo referente a los requerimientos legales exigidos por el Estado para la presentación y liquidación del ISLR.

www.bdigital.ula.ve

Cuadro 12

Utilización de internet para solicitar información referente al ISLR.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	18	24
No	58	76
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

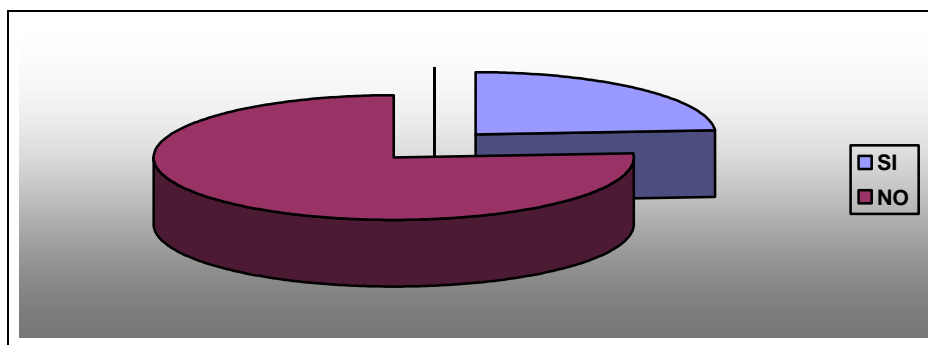


Gráfico 11. Información solicitada por internet relativa al ISLR.

De acuerdo con los resultados obtenidos, 24% de los encuestados manifestaron SI solicitar información en relación al impuesto sobre la renta por medios electrónicos. Mientras que 76% de la muestra NO solicita ningún tipo de información referida al impuesto sobre la renta por Internet. De acuerdo con lo anterior se infiere que la mayoría de los administradores de las empresas, no utilizan el medio electrónico como herramienta para consultas o realizar las declaraciones y liquidaciones del ISLR de manera electrónica.

Cuadro 13

Estado de solvencia en la que se encuentra la empresa en relación al ISLR.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	72	95
No	04	5
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

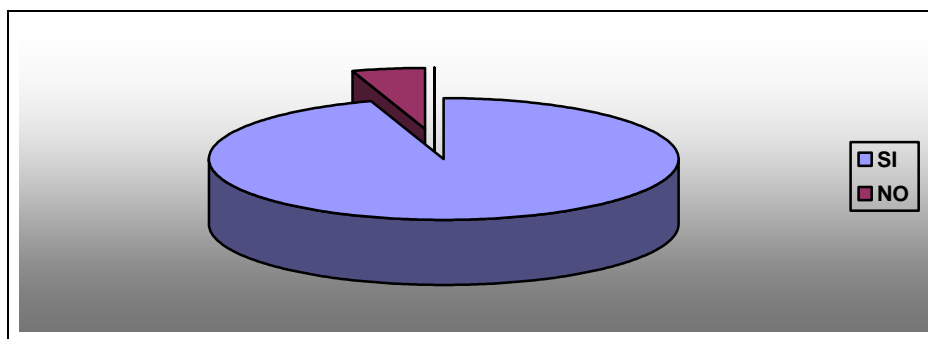


Gráfico 12. Estado de solvencia en que se encuentra la empresa en relación con el ISLR.

De acuerdo con los datos, 95% de los encuestados manifestaron SI llevar al día todo lo referente al ISLR, sólo 5% de los encuestados manifestaron NO estar al día con el impuesto sobre la renta. Evidenciándose en un alto porcentaje, que los encuestados conocen de la importancia de llevar al día las declaraciones y pagos del ISLR.

Cuadro 14

Personal encargado de realizar las declaraciones y liquidaciones de ISLR.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	28	37
No	48	63
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

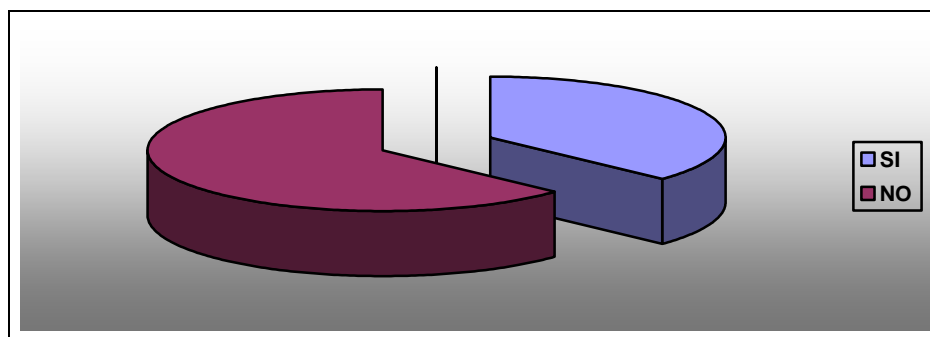


Gráfico 13. Personal encargado de realizar las declaraciones y liquidaciones del ISLR.

Según la información suministrada por la muestra encuestada, 37% de las empresas cuenta con personal que trabaja en ellas en las áreas administrativas directamente asignadas para realizar las declaraciones del ISLR, mientras que, 63% manifestó NO contar con personal de la empresa para realizar dicha actividad. Por lo que se puede inferir que en su mayoría, las empresas no cuentan con un personal de nómina que se encargue de los cálculos y liquidaciones de impuestos, no contando la empresa con personal de nómina especializado que se encargue de la realización de declaraciones y pagos del impuesto sobre la renta.

Cuadro 15

Profesionales externos encargados de declarar y pagar el ISLR.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	48	100
No	0	0
Total	48	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

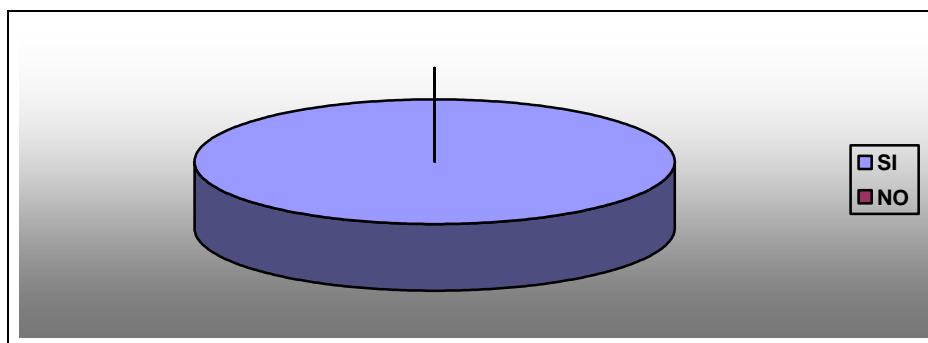


Gráfico 14. Profesionales externos encargados de declarar y pagar el ISLR.

De acuerdo a los resultados, 100% de los encuestados que no poseen personal de nómina que elabora todo lo relacionado con los cálculos, declaración y pago del ISLR establecidos por ley en el país, informaron que en su totalidad es realizado por asesores externos que se encargan de llevar la contabilidad de la empresa. Se evidencia que estos corresponden a personal externo, que prestan asesoría, como lo son las oficinas de profesionales de la contaduría pública, los cuales son los encargados de realizar estas funciones. Este personal está fuera de la organización formal de la empresa y su función está identificada como asesores externos contables.

Cuadro 16

Registros de operaciones financieras y procesos administrativos acordes a los requerimientos del SENIAT.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	72	95
No	04	5
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

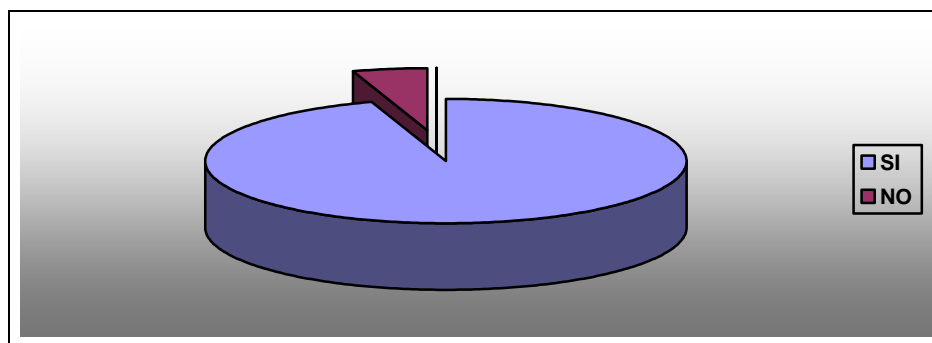


Gráfico 15. Registros de operaciones financieras y procesos administrativos acordes a los requerimientos del SENIAT.

De acuerdo a la información recolectada, 95% de los encuestados manifestaron que la empresa SI lleva los recaudos al día, tanto de las operaciones financieras como las administrativas de acuerdo a las exigencias que establece el SENIAT. 5% de la muestra manifestó NO llevar estas exigencias al día. Lo que evidencia que en su gran mayoría la muestra seleccionada conoce sobre esos requerimientos y lo importante que es mantenerlos de acuerdo a las exigencias establecidas para el cumplimiento del impuesto sobre la renta ante el SENIAT.

Cuadro 17

Elaboración oportuna de la información financiera de la empresa para la toma de decisiones.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	68	89
No	08	11
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

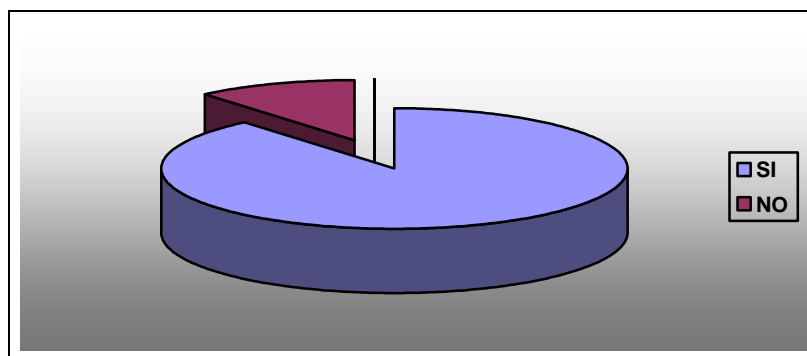


Gráfico 16. Elaboración oportuna de la información financiera de la empresa para la toma de decisiones.

89% de los encuestados respondieron que la empresa SI elabora oportunamente los informes financieros, que facilitan la toma de decisiones de la gerencia. Por otro lado, 11% de los encuestados manifestaron NO elaborar oportunamente los informes financieros. Pudiendo inferirse que en su mayoría las empresas elaboran oportunamente la información financiera como balances, resultados, costos, proyectos, entre otros, que le ayudan a tomar de manera más efectivas decisiones pertinentes con los aspectos financieros y organizacionales.

Cuadro 18

Cambios organizativos en la empresa a razón de dar cumplimientos a las exigencias del SENIAT.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	28	37
No	48	63
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

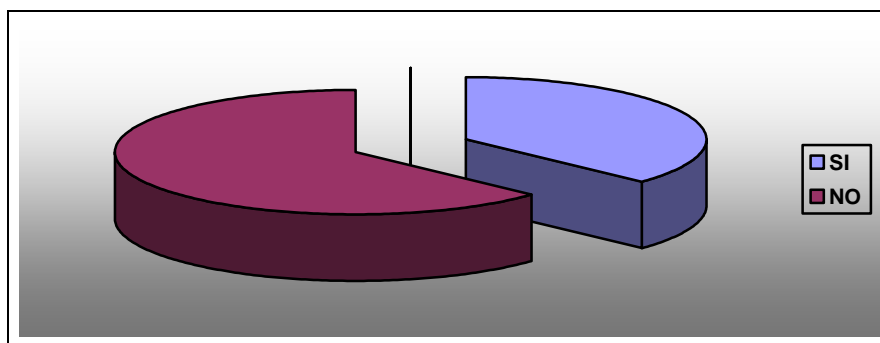


Gráfico 17. Cambios organizativos en la empresa a razón de las exigencias del SENIAT.

En relación con los datos presentados, el 37% de los encuestados manifestó que SI se han realizado cambios desde el punto de vista organizativos y administrativos en la empresa generado por el nivel de exigencia que ahora tiene la presentación de documentos y recaudos exigidos por el SENIAT, a fin de cumplir con las cargas impositivas. Sin embargo, 63% de los encuestados NO han realizado ninguna modificación en la estructura organizativa de la empresa a fin de cumplir de manera más eficiente a las exigencias tributaria. Por lo que se infiere, que no es de interés por parte del empresario realizar cambios organizativos que le contribuyan a responder de manera eficiente y oportuna a los requerimientos formales establecidos en ley por el SENIAT.

Cuadro 19

Elemento psicológico presente ante las fiscalizaciones realizadas por el SENIAT.

Alternativa	Frecuencia	%
Si	21	28
No	55	72
Total	76	100

Fuente: Cuestionario dirigido a los administradores (2008).

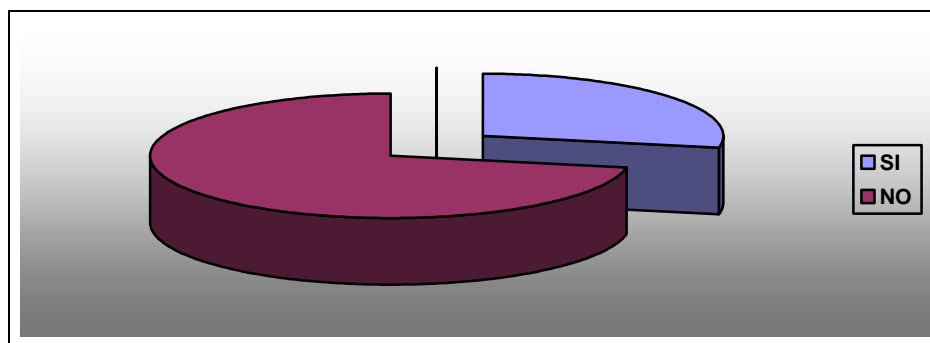


Gráfico 18. Elemento psicológico presente ante las fiscalizaciones realizadas por el SENIAT.

28% de los encuestados manifestaron encontrarse preparados psicológicamente para enfrentar cualquier fiscalización del SENIAT, sin embargo una gran mayoría de los encuestados, 72% manifestó NO encontrarse preparado psicológicamente para enfrentar de manera inesperada una fiscalización por parte del SENIAT, pues siempre causaba nerviosismo y temor de no tener los recaudos solicitados por el ente al día. Lo que evidencia la falta de información que poseen los comerciantes sobre los tipos de fiscalizaciones realizadas por el SENIAT, períodos de fiscalizaciones y recaudos básicos solicitados por los fiscales, al momento de hacer fiscalizaciones en la empresa.

Resultados de la entrevista

En relación con la entrevista realizada a los propietarios de las unidades de comercio, referenciada en el Anexo “B”, contentivo de doce items (12) a considerar, se aplicó a la gerencia y/o propietarios de los comercios. La muestra estuvo constituida por las 76 empresas seleccionadas como muestra del estudio. La información se recabó en el lapso comprendido entre diciembre del año 2007 y los meses de enero y febrero del año 2008.

Los propietarios de los comercios suministraron información general sobre el funcionamiento de la empresa, así como las políticas manejadas en relación a la gestión de fiscalización aplicadas por el Servicio Nacional

Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) a la empresa y de las actividades que realizan las mismas.

Los resultados obtenidos en relación a las entrevistas realizadas, se presentan a continuación:

En relación a la actividad económica que realizan éstas empresas, 100% se dedican a la actividad comercial, es decir a la compra y reventa de productos terminados, pues la mayoría se ubican en establecimientos de venta de línea blanca, marrón, ferreterías, ventas de licores, tiendas de ropa y centros comerciales, por lo que su actividad económica está básicamente sustentada en la compra-venta de mercancía.

En cuanto al tiempo de funcionamiento, las empresas en un 68% de la muestra se ubican en un lapso de tiempo entre 2 a 10 años de funcionamiento, y la gerencia la conforman los dueños de los establecimientos.

Con respecto al conocimiento que tiene la gerencia sobre las obligaciones que establece el Código de Comercio, la Ley de Impuesto Sobre la Renta y el Código Orgánico Tributario, 80% de los entrevistados respondieron que de esos aspectos se encargaba el contador de la empresa, considerado como un asesor externo y éste posteriormente se encargaba de informarles.

En cuanto a las fiscalizaciones realizadas por el SENIAT, manifestaron los entrevistados que en los últimos dos años han sido muy frecuentes estas fiscalizaciones y consideraban sentirse acosados de tantas fiscalizaciones y realizadas de manera muy recurrente, solicitando diferentes requerimientos relacionados con la facturación y a las ventas. En algunos casos el personal del SENIAT se presentaba en compañía de funcionarios de la guardia Nacional, causando esto malestar y sentimiento de frustración e impotencia. Por otro lado, la alcaldía también realiza de manera recurrente fiscalizaciones. Los empresarios manifestaron observar que las exigencias del SENIAT cada día son mayores con los pequeños comerciantes, pagando

gran cantidad de bolívares en relación al impuesto sobre la renta y se desconoce a donde va a parar todo ese dinero, considerando injusto todos estos cobros que se realizan por impuestos. A razón de tantas exigencias establecidas por el gobierno, ahora se amerita mayor cuidado en llevar los libros y todos los requisitos legales.

Con respecto al nivel educativo de la gerencia el 90% manifestó no tener estudios universitarios, ni poseer títulos académicos universitarios gerenciales. Esta gerencia en su mayoría, está conformada por grupos familiares, manifestaron no tener formación académica gerencial, pero los años trabajando en este tipo de empresa, les daba el conocimiento necesario para saber administrar correctamente los recursos de la misma.

En cuanto a políticas organizacionales los propietarios manifestaron en su mayoría, que en los últimos dos años se han realizado cambios en la estructura de la organización en lo que se refiere a contratar a contadores públicos externos para llevar los registros contables y estar al día, a fin de evitar ser multados, y no se incorporan formalmente al personal de la empresa, pues esto ocasionaría más gastos al proceso operativo de la misma, y consideran que es suficiente para llevar todo lo referente a la contabilidad y pago de impuestos, el trabajo realizado por los contadores externos.

En lo referente a la estructura organizativa funcional de la empresa, los propietarios entrevistados, asumen que cada quien sabe lo que tiene que hacer, no hace falta describir tantas funciones, ni los niveles de mando para que la empresa produzca.

En relación a la selección del personal que labora en la empresa, no existen políticas en cuanto a exigencias referidas al manejo de impuestos, pues de esto se encarga el contador externo, sólo se le explica al vendedor como hacer las facturas a fin de no incurrir en errores. Los entrevistados manifestaron que el nivel educativo en general de las personas que laboran a tiempo completo en la empresa, están a nivel de bachillerato, sólo se cuenta

con profesionales especializados en características de asesores externos, como son los relacionados a los profesionales contables y abogados.

Sobre el conocimiento de las obligaciones establecidas en la normativa legal del país dirigidas a este tipo de empresas, los propietarios manifestaron, que se encontraban al tanto de sus obligaciones de ley y para ello tienen asesores externos que se encargan de esos aspectos.

Con respecto a la existencias de documentos contables y financieros que contribuyan a dar cumplimiento a las exigencias de ley, los propietarios entrevistados informaron, que estos eran llevados de acuerdo a lo exigido por ley por el administrador encargado, con ayuda de los asesores externos, pero que todo se llevaba de acuerdo a lo exigido en las regulaciones legales vigentes en el país.

www.bdigital.ula.ve

Análisis de resultados de acuerdos a los objetivos de la investigación

En concordancia con los objetivos planteados en la investigación se tiene en primer lugar lo relacionado con la *descripción de los procedimientos teóricos conceptuales de tributación referidos al impuesto sobre la renta presentes en el sistema tributario*, se detectó que los contribuyentes conocen de manera general sobre estos procedimientos y dejan la responsabilidad de la realización de análisis, registros y liquidaciones en asesores externos. Manejan la información financiera para la toma de decisiones cuando es necesario y los asesores externos manejan esta información para dar cumplimiento formal a la declaración y liquidación del impuesto sobre la renta exigidos por ley.

En cuanto a los *aspectos legales que circunscriben el proceso de fiscalización implementados por el SENIAT en relación con el cumplimiento del impuesto sobre la renta en las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida*, se identificó al respecto que los comerciantes de la zona en estudio conocen de manera general los preceptos legales y nuevas normativas establecidas por el Estado para la recaudación de impuestos, en particular lo referido al impuesto sobre la renta, a pesar de que las exigencias al contribuyente las consideran una labor que entraña dificultad, y que amerita el conocimiento y manejo procedimental de distintos documentos o instrumentos jurídicos para su mayor comprensión y cumplimiento, encontrándose enmarcado estos preceptos en primer lugar en: La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV), la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, así como también en el Código Orgánico Tributario (COT).

En lo que respecta a la C RBV (1999), en su artículo 133 establece que “Todos tienen el deber de contribuir con los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. Es decir todos los ciudadanos se encuentran en la obligación de contribuir con los impuestos al financiamiento de los gastos públicos. No obstante ese poder

esa potestad no es ilimitado, en efecto el mismo órgano constitucional establece límites a ese poderío tributario. A estos efectos el Artículo 314 y 315 de la CRBV indican, que el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y deberá sustentarse para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Por otra parte, también expresa la citada Ley en su artículo 315. No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente (...). Estas limitaciones son conocidas como el Principio de Generalidad en el cual se establece la obligación de todos los ciudadanos para contribuir a las cargas públicas y los Principios de Legalidad que indica que no puede existir ningún tributo sin una ley que lo cree o regule. Es conocido con el aforismo latino *Nullum Tributum Sine Lege*. Igualmente en el mismo artículo 315 está implícito el Principio de Progresividad haciendo énfasis en que dicha tributación deberá atender a la capacidad económica del contribuyente.

Otros aspectos en la cual el contribuyente esta al tanto es sobre las normativas inherentes a Impuesto Sobre la Renta, como su nombre lo indica, grava la renta, es decir la ganancia que produce una inversión o rentabilidad del capital. También puede ser el producto del trabajo bajo relación de dependencia o lo producido por el ejercicio de una profesión determinada. Este impuesto se rige por la Ley de Impuesto sobre La Renta (LISLR); publicada en la Gaceta Oficial N° 38.628 Extraordinario de fecha 16/02/2007 y Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta

Los aspectos legales antes mencionados circunscriben el contexto legal de los procesos de fiscalización, enlazado a lo establecido por el Código Orgánico Tributario (COT), el cual establece los causales de ilícitos tributarios y sus sanciones, pudiendo identificarse como ilícitos formales, lo relativo a las especies fiscales y gravadas, materiales, e ilícitos sancionados con pena restrictiva.

En relación a las causales de mayores sanciones presentes en la zona de estudio se evidenció por el incumplimiento de los ilícitos formales, la cual se explica en el Artículo 99 del COT. Estos ilícitos formales comprenden aspectos que tienen que ver con fallas incurridas por los comerciantes y pueden ocasionarse por no inscribirse como contribuyente ante la administración tributaria, la obligación de emitir las facturas correspondientes a las ventas realizadas, llevar los libros o registros contables o especiales en el negocio, la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones ante la administración tributaria, permitir el control del ente fiscalizador como el SENIAT de los diferentes procesos y documentos inherente a la generación de la renta, la obligación de informar y comparecer ante la administración tributaria, y por último acatar las órdenes que establezca dado a cualquier circunstancia de control o solicitud de documentos que pueda establecer la administración tributaria.

Los comerciantes pertenecientes a la zona de estudio están concientes que el incumplimiento de la normativa legal del ISLR trae como consecuencia sanciones, como la imposición de multas, el cierre de establecimientos, decomisos de mercancías, privación de libertad, etc.

Visto de esta manera tal como lo expresa la doctrina, Palacios (1995), enuncia que para evitar la aplicación de sanciones al contribuyente, es importante establecer la formación de la conciencia tributaria, pues esta se asienta en dos pilares. El primero de ellos, en la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la

colectividad a la que pertenece., y el segundo pilar, lo basa en que el mismo prioriza el aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece el individuo, considere al evasor como un sujeto antisocial, y que con su accionar agrede al resto de la sociedad.

Por esta razón nace de manera indispensable para el Estado la exigencia del pago de los tributos, y en particular el ISLR, la cual se grava del enriquecimiento neto que obtiene el comerciante, otorgándole un carácter obligatorio al mismo, debido a que tiene como finalidad lograr el bienestar colectivo, tanto generando una mejor protección económica como elevando el nivel de vida en el país.

En relación la revisión de *planes y procedimientos operativos de fiscalización del impuesto sobre la renta implementados por el SENIAT, dirigidos a las empresas del sector comercio del municipio Alberto Adriani del estado Mérida*, se determinó de acuerdo a la información suministrada por la Gerencia de Fiscalización del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT)-Mérida. Las fiscalizaciones se realizan en la zona andina, con el ánimo de evitar la evasión de impuestos, a fin de concientizar a la población sobre el compromiso que cada ciudadano tiene, de contribuir con el país a través del cumplimiento anual de la declaración y pago del impuesto sobre la renta. Para ello el SENIAT despliega intensos operativos de información, asesoría y apoyo para que los venezolanos cumplan con esa obligación, lo que se trata es que la comunidad perciba un clima psicológico favorable para el cumplimiento voluntario masivo de la declaración y pago del Impuesto Sobre la Renta (ISLR).

Para lograr que se cumpla de la mejor manera ésta obligación, se ha implementado el “Plan de Evasión Cero”, a nivel nacional y regional, para lograrlo, se realizan jornadas especiales de divulgación y asesoría todos los días, incluyendo los fines de semana, en entes públicos y privados, tanto en la ciudad del Vigía, como en toda la Región Andina.

Todos estos planes desarrollados por el SENIAT han tenido éxito pues los niveles de recaudación del ISLR siempre superan lo estimado. Como se tiene que para el Año 2008 la meta de recaudación fue estimada en 2 mil 740 millones de bolívares fuertes, y se recaudaron, para marzo del 2008 4 mil 70 millones de bolívares fuerte, lo que representa un cumplimiento de meta mensual de la recaudación del ISLR en 149%. En marzo del año pasado, informó la gerencia de la División de Fiscalización, el SENIAT recaudó 3 mil 30 millones de bolívares fuertes en ISLR, lo que significa que se ha incrementado 35% la recaudación de este tributo para marzo del 2008.

La gerencia de fiscalización, plantea seguir los lineamientos nacionales en cuanto a fiscalizaciones, pues el Superintendente Nacional realiza el máximo esfuerzo para incrementar las cifras de recaudación, por lo que cada región cuenta con fiscales, coordinadores, supervisores, funcionarios administrativos de la División de Fiscalización, con el objeto de coordinar acciones orientadas, a duplicar la presencia en la calle de fiscales y profesionales tributarios, a fin de garantizar el cumplimiento de las metas propuestas para marzo del 2009.

Para ello se consolidaron planes mancomunados con el Instituto Nacional para la Defensa y Educación del Consumidor y del Usuario (INDECU) y el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), los cuales designaron equipos de trabajo integrados por guardias nacionales, funcionarios de la División de Fiscalización del SENIAT y del INDECU, quienes en primer lugar cumplieron la etapa de divulgación y educación tributaria, verificaron emisión de facturas, registro diario de los libros y cumplimiento del control de precios, así como la retención del IVA que realizan locales comerciales, al efecto de establecer un control de ingresos y verificar si están cumpliendo con las obligaciones tributarias correspondientes.

En relación con el uso de Internet para la declaración y pago del ISLR, el SENIAT tiene en funcionamiento una herramienta informática que permitirá

hacer eficiente las acciones de la eliminación de la evasión de impuestos, proyecto elaborado por la Intendencia Nacional de Tributos Internos con la Gerencia de Fiscalización y la Gerencia General de Tecnología de Información y Comunicaciones del organismo recaudador.

Este sistema denominado “Sistema de Información Integrado del Plan de Evasión Cero” (SIPEC), es la aplicación informática que funciona en línea, para consolidar toda la información generada de los operativos realizados por las divisiones de fiscalización en todas las regiones del país, y los operativos nacionales que ejecute la gerencia de fiscalización del SENIAT.

De acuerdo con lo anterior el SENIAT considera en sus planes que los contribuyentes ahora no tendrán problema para obtener información tributaria, pues con este sistema podrán encontrar información sobre fiscales actuantes, contribuyentes sancionados y multas aplicadas, número de visitas efectuadas al contribuyente, reparos en providencia administrativas, estadísticas y cantidad de efectivos de resguardo nacional que participan en los procesos de fiscalización, entre otros datos importantes, para el funcionario u organismo recaudador.

De acuerdo con la gerencia de fiscalización del SENIAT, la utilización de herramientas tecnológicas, pretende agilizar los trámites y los tiempos de respuestas tanto para los contribuyentes como para el organismo tributario, de manera que podrá utilizarse virtualmente la planilla de declaración del ISLR, con este sistema, toda la información directamente estará a disposición de los funcionarios del ente recaudador, y poco a poco lograr así sustituir por completo, las planillas utilizadas en la actualidad para la declaración del ISLR, así como también las referidas a las retenciones de ISLR de personas naturales y jurídicas.

En lo que respecta a *distinguir los cambios organizacionales generados por las políticas de fiscalización del impuesto sobre la renta en las empresas del sector comercio, ubicadas en el municipio Alberto Adriani del estado Mérida*. Se determinó mediante el estudio, que en las empresas del

sector en estudio, son empresas jóvenes de corta data de creación estando entre dos a diez años de funcionamiento. Expresaron también los comerciantes de la zona en estudio, que debido al nivel técnico que amerita la atención de los aspectos tributarios, incluidos en ellos el impuesto sobre la renta, se han incorporado cambios organizacionales en la empresa que se pueden configurar en dos aspectos específicos. En primer lugar se han visto obligados a contratar asesores externos especialistas en la materia tributaria para los registros, cálculos y liquidaciones del impuesto sobre la renta así como de las demás exigencias tributarias impuestas por el SENIAT. Por otra parte en un número menor, las empresas han optado por asumir cambios en la estructura organizacional de la empresa, específicamente en áreas administrativas, contratando personal preparado para asumir de manera directa los aspectos relacionados a los tributos en general, no sólo los referidos al impuesto sobre la renta, pues consideran que los requerimientos en cuanto a recaudos exigidos por el SENIAT, manejo de normativas legales, controles específicos de facturación y documentos, entre otros ameritan de nueva reestructuración y consolidación de aspectos administrativos en el funcionamiento y labores a desarrollar por profesionales en la empresa.

Los resultados de estos análisis son la base para dar algunas recomendaciones a los empresarios y a la gestión de fiscalización del SENIAT a fin de disminuir el impacto negativo que se evidencia en el proceso de fiscalización, presentes en las unidades de comercio ubicadas en el Municipio Alberto Adriani.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Las conclusiones de la investigación se han obtenido luego del análisis de la información, lograda a través del cuestionario y las entrevistas aplicadas por el investigador, por lo que se puede concluir:

- El arqueo de las fuentes bibliográficas y no bibliográficas realizadas, permitió determinar que las empresas hoy día ubicadas en el territorio nacional deben cumplir por obligación, con todos los requerimientos tributarios referidos al Impuesto Sobre la Renta y otros, exigidos por el Servicio Integrado de Administración Tributaria (SENIAT) para operar de manera eficiente.
- Existe una carencia en lo referente a conciencia tributaria en los contribuyentes pertenecientes a la zona del Vigía, no existe en la sociedad el sentido desarrollado de cooperación de los individuos con el Estado.
- La comprensión de la composición y aplicación de los tributos del sistema tributario venezolano se hace cada día más complicado, no contribuyen a que las empresas manejen con certeza cuales son sus obligaciones, sino también cuales son los derechos como contribuyentes.

- Existe un desconocimiento de información referente a la distribución real que se realiza de los recursos provenientes de la recaudación del ISLR, esto genera en los contribuyentes de la zona una actitud de rechazo a las fiscalizaciones, por lo que el ciudadano común considera que el sistema tributario es poco transparente, esto contribuye al incremento de evasión impositiva, generado básicamente por el incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema equilibrado.
- Creación de distintas normativas y cambios constantes que se dan en las leyes relativas al área impositiva, creando incertidumbres en la aplicación inmediata de normas, y cuando se logra comprender el proceso, se incorporan nuevas exigencias.
- Los contribuyentes de las pequeñas empresas comerciales del sector consideran que la Administración Tributaria es poco flexible, incorporando a sus procesos de fiscalización procedimientos considerados como arbitrarios, exigiendo requisitos con un alto grado de imposición, por los que los contribuyentes asumen que falta maleabilidad de dichas políticas dirigidas al pequeño comerciante.
- El sistema tributario busca mediante la multiplicidad de medios de información escrita publicitaria, dar a conocer a los contribuyentes la equidad, procedimientos, multas, sanciones y en otros casos, el logro de una variedad de objetivos sociales y económicos por medio de los impuestos, sin embargo el contribuyente de la zona, considera esta información insuficiente y poca efectiva, pues no informa en su totalidad lo que en verdad al contribuyente le interesa, en otras palabras como hacer los procedimientos bien, pues sólo se limitan a la

distribución de trípticos o publicidad de las recaudaciones del SENIAT, en medios de comunicación como la televisión y la prensa.

- Los niveles educativos presentes en los propietarios de las empresas está a nivel de bachillerato y consideran que los impuestos no se distribuyen en mejoras para la sociedad, les hace pensar que el incurrir en la evasión de impuestos, es como una autodefensa ante lo que considera el contribuyente como abuso del Estado y su inacción para resolver problemas socio-económicos de las comunidades, que afectan tanto a la comunidad como a los comerciantes del sector.
- Existe poca información dirigida directamente a los comerciantes, sobre las distintas fiscalizaciones que se realizan en relación a los procedimientos aplicados, por lo que el contribuyente psicológicamente no se encuentra preparado, por lo que comienza a considerar que la fiscalización que realiza el SENIAT se convierte en atropello a sus derechos, por realizarlo con instituciones de seguridad ciudadana, como lo es la Guardia Nacional.
- La mayoría de los comerciantes cumple con los requerimientos exigidos para la declaración del ISLR. Siendo otras exigencias impositivas las que han causado el mayor número de multas y cierre de los comerciantes de la zona, como lo es el incumplimiento del IVA, la facturación, irregularidades en la presentación de los libros de compra y venta de los establecimientos, entre otros.
- Se evidenció que en algunas empresas del sector se han generado cambios en su estructura organizacional incorporando áreas específicas para la realización de procesos administrativos contables y de hecho lo relacionado a los

impuestos y personal acorde para el cumplimiento de dichas funciones. Sin embargo, todavía la gran mayoría cuenta con la contratación de asesores externo para el manejo administrativo, legal y fiscal de los contribuyentes, asegurando de alguna manera el cumplimiento de todo lo que a tributos se refiere.

- Los empresarios en su mayoría no utilizan las herramientas tecnológicas, como el Internet implementado por el SENIAT, para agilizar los procedimientos de declaración y liquidación del Impuesto Sobre la Renta.

Recomendaciones

En concordancia con las conclusiones obtenidas en el transcurso de la investigación, se expresan las siguientes recomendaciones. Pudiendo contribuir la aplicación de éstas, al desarrollo de lineamientos gerenciales que mejoren la aplicación de los procesos de fiscalización en la zona por parte del ente recaudador, así como también, la gestión presente en la pequeña y mediana empresa comercial.

En relación con el ente recaudador División de Fiscalización del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), a continuación se presentan las siguientes recomendaciones:

- Propiciar en los contribuyentes mecanismo que permita crear una cultura tributaria en donde la sociedad comprenda e internalice, que el estado lo conforman todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos deben contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia, el alcance del equilibrio social.
- Explicar a las comunidades de manera planificada y recurrente, que la administración tributaria es la herramienta idónea con que cuenta la política tributaria para el logro de sus objetivos, razón que conlleva a la exigibilidad de la condición de la maleabilidad de la misma. Así como

también, informarle al contribuyente, los inconvenientes que se presentan cuando el sistema tributario busca la equidad y el logro de una variedad de objetivos sociales y económicos por medio de la recaudación de impuestos, así como también lograr la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de lograr.

- Facilitar el desarrollo de una cultura tributaria en los contribuyentes, informándoles como se distribuyen los ingresos de las recaudaciones del ISLR y de los distintos beneficios sociales que estos generan, especificando estos aspecto en particular en las regiones, explicando al detalle como llegan estos recursos a su región y de que manera el comerciante y la sociedad en general se benefician.
- Propiciar de manera efectiva la participación de la comunidad en el conocimiento pleno de las políticas del SENIAT, dirigidas a la fiscalización.
- Armonizar los encuentros entre el ente recaudador y los contribuyentes, organizando charlas instructivas en lo que consiste las fiscalizaciones, de manera recurrente, pues en las regiones estos aspectos de información directa con el empresario se descuidan.
- Preparar al personal fiscalizador desde el punto de vista técnico y social para que realice la labor de fiscalización, de manera que realice efectivamente en un primer momento, un proceso de información adecuada y pertinente dirigida al contribuyente, sobre sus obligaciones impositivas, procedimientos a realizar para pagos reclamaciones, así como requerimientos legales, etc., para posteriormente poder emprender en una segunda etapa los períodos de fiscalizaciones.
- Informar a la comunidad y/o contribuyente oportunamente lo que establece el Código Orgánico Tributario sobre los tipos de ilícitos; los ilícitos formales, los relativos a las especies fiscales y gravadas, los ilícitos materiales y los ilícitos sancionados con pena restrictiva de libertad, informándose al detalle que los ilícitos formales se originan

por el incumplimiento de determinados deberes formales, dentro de los cuales se destacan aquellos relativos a la contabilidad, como lo serían el deber formal de llevar en forma debida y oportuna, y conservar los libros y registros contables y especiales, y el permitir el control de la Administración Tributaria.

- Diseñar mecanismos que faciliten la estructuración y aplicación de leyes tributarias, decretos, reglamentos, entre otros, de tal manera que el contenido de las mismas sean tan claros y precisos, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los contribuyentes.
- Informar de manera precisa y detallada a los contribuyentes, lo que implica legalmente la defraudación, pues constituye un ilícito sancionado con pena restrictiva de libertad, considerándose como indicios de defraudación la circunstancia de llevar dos o mas juegos de libros para una misma contabilidad, con distintos asientos y el no llevar o exhibir libros, documentos o antecedentes contables, en los casos en que lo exija la ley, y que estas sanciones se amplían hacia los asesores contables externos, incluyendo la inhabilitación profesional de los mismos.

En cuanto a la organización interna de las empresas y a manera de incentivar con mayor fuerza a la organización gerencial, la mayor participación del Estado en recibir contribución dada por los altos niveles de rentabilidad del sector, así como elevar el nivel de gestión y de información manejada en los procesos de fiscalización de estas empresas, se recomienda lo siguiente:

- Utilizar herramientas administrativas-financieras que faciliten la emisión de estados financieros, reales y acorde al desenvolvimiento operativo de la empresa, a fin de que posibilite un conocimiento real de la situación económica y financiera de la misma, para un momento

determinado y así poder tomar decisiones acertadas y oportunas en cuanto a impuestos.

- Implementar la aplicación de registros contables, como sistema de información, el cual debe ser diseñado para capturar los datos propios y necesarios para un adecuado examen y control contable, reflejando la naturaleza de la actividad económica que apoya.
- Incorporar al funcionamiento operativo de la empresa, personal que realice la contabilidad y funciones administrativas como un ente interno y no como asesores externo, a fin de que exista una mayor vinculación entre la actividad operativa que realiza la empresa y el trabajo efectivo del contador público, donde se evidencie el cumplimiento de los principios de contabilidad de aceptación general, soportado por la documentación y la teneduría correcta de los libros de contabilidad.
- Insertar en la gestión administrativa-financiera de la empresa, la estructura organizacional, y además, dicha gestión debe someterse a la jerarquía que la estructura que la organización establece. En consecuencia, se hace imprescindible contar con un programa de capacitación dirigido a todos los niveles del personal que labora en la empresa.
- Incorporar a los procesos administrativos que realiza el personal que labora en la empresa, la utilización de herramientas tecnológicas para la declaración y liquidación del Impuesto sobre la Renta, a fin de facilitar y acortar procedimientos de tramitación con el ente recaudador.
- Organizar las comunidades de comerciantes con necesidades de conocimiento sobre el manejo del sistema tributario en el país, solicitando de manera recurrente y organizada, asesorías directas a las gerencias operativas del Servicio Nacional Integrado de

Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), para aclarar dudas directamente con los comerciantes.

www.bdigital.ula.ve

ANEXOS

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

(Anexo A)

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES

CUESTIONARIO

PROPÓSITO: Recolectar información con fines académicos que servirá de apoyo al desarrollo del Trabajo de Investigación titulado “Impacto Organizacional del Proceso de Fiscalización por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) Sobre los Contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta del Sector Comercio del Municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

CLASE: Administradores de Empresas del Sector Comercio.

Instrucciones

1. El instrumento consta de dieciocho (18) ítems, conformado por dos (2) alternativas de respuesta (si) ó (no).

2. Indique con una equis(X) la alternativa que considere pertinente

N°	PREGUNTAS	SI	NO
1	¿La gerencia de la empresa conoce las disposiciones legales y reglamentarias establecidas por el SENIAT para el cumplimiento formal referido al ISLR?.		
2	¿La gerencia conoce sobre los recaudos necesarios para obtener la solvencia laboral de la empresa?. Nombre los que considere más importante: _____ _____		
3	¿La empresa ha sido fiscalizada por el SENIAT? Que documentos le solicitaron _____ _____		

4	¿La empresa ha sido multada por el SENIAT en procesos de fiscalización? Tipo de multa: _____		
5	¿En el caso de haber sido multado fue por desconocimiento de la normativa legal establecida por el SENIAT para el cumplimiento del ISLR? . De ser negativa la respuesta, razón de la multa: _____		
6	¿Cree Ud. Que el SENIAT establece criterios claros para la realización de los procesos de fiscalización?.		
7	¿Conoce Ud. hacia donde van los impuestos que la empresa. cancela?.		
8	¿Conoce Ud. La estructura organizativa y funcional de la empresa?.		
9	¿Considera Ud. que las políticas impositivas desarrolladas por el SENIAT son justas? De ser negativa la respuesta explique: _____		
10	¿Ha recibido cursos de capacitación para mejorar el manejo de los requisitos para el cálculo y liquidación del ISLR en la empresa?.		
11	¿Solicita Ud. por Internet toda la información que necesita para la declaración y liquidación del el ISLR en Venezuela? Si la respuesta es negativa porqué no lo hace: _____		
12	¿Las declaraciones y pagos de ISLR se encuentran al día en la empresa?.		
13	¿En la empresa trabaja personal dedicado a las actividades administrativas y realización de las declaraciones y pagos de impuestos?.		
14	De ser negativa la respuesta, ¿cuenta con asesoría externa la empresa para el desarrollo de esta labor?.		

15	¿La empresa lleva sus registros de operaciones financieras y procesos administrativos acorde a los requerimientos establecidos por el SENIAT?.		
16.	¿La empresa elabora oportunamente la información financiera, como balances, análisis de costos, proyectos, entre otros, que permita a la gerencia la toma de decisiones?.		
17	<p>¿La empresa ha realizado cambios organizativos a razón de dar cumplimiento a las exigencias del SENIAT?.</p> <p>En el caso de ser afirmativa la respuesta, que tipo de cambios se han realizado: _____</p> <p>_____</p>		
18	¿Está preparado psicológicamente para informar y mostrar al SENIAT requisitos cuando le son solicitados en una fiscalización?.		

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

(Anexo B)

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**

GUÍA DE ENTREVISTA

PROPÓSITO: Recolectar información con fines académicos que servirá de apoyo al desarrollo del Trabajo de Investigación titulado “Impacto Organizacional del Proceso de Fiscalización por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) Sobre los Contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta del Sector Comercio del Municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

CLASE: propietarios

TÓPICOS PARA LA ENTREVISTA

- 1.- Actividad a la que se dedica la empresa
- 2.- Tiempo de funcionamiento y/o operatividad.
- 3.- Nivel educativo de las personas que laboran en la empresa.
- 4.- Conformación de la gerencia y niveles académicos que poseen.
- 5.- Conocimiento de obligaciones que establece el Código de Comercio y la Ley de Impuesto Sobre la Renta en materia contable para el funcionamiento de este tipo de empresas.
- 6.- Fiscalizaciones realizadas por el SENIAT.
- 7.- Existencias de cambios organizacionales a razón de las exigencias establecidas por el SENIAT.
- 8.- Uso del Internet como herramienta de asesoría en materia impositiva.
- 9.- Definición de políticas tributarias en la empresa dirigidas a evitar sanciones legales por incumplimiento de obligaciones fiscales.
- 10.- Políticas establecidas por la empresa para la selección de personal.
- 11.- Estructura organizativa funcional de la empresa.
- 12.- Existencia de libros y documentos contables formalizados para cumplir con las obligaciones jurídicas – contables de la empresa.

(Anexo C)
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES

GUÍA DE ENTREVISTA

PROPÓSITO: Recolectar información con fines académicos que servirá de apoyo al desarrollo del Trabajo de Investigación titulado “Impacto Organizacional del Proceso de Fiscalización por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) Sobre los Contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta del Sector Comercio del Municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

CLASE: Gerencia de Recaudación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT). –División de Fiscalización.

TÓPICOS PARA LA ENTREVISTA

- 1.- Área designada por la gerencia administrativa del SENIAT para realizar las fiscalizaciones en el municipio Alberto Adriani del estado Mérida.
- 2.- Niveles de liquidación y multas aplicadas en el municipio Alberto Adriani.
- 3.- Deberes formales sobre el cumplimiento del ISLR causantes de sanciones a los contribuyentes de la zona en estudio.
- 4.- Políticas de funcionamiento del Sistema de Apoyo de Gestión Operativa (SAGOTI).
- 5.- Tipos de Planes Operativos aplicados por el SENIAT para los procesos de fiscalización en el Municipio.
- 6- Funcionamiento del Internet como herramienta para la liquidación del impuesto sobre la renta.

7- Procesos administrativos desarrollados en el registro, actualización, liquidación y fiscalización del contribuyente del Municipio.

8.- Procesos del Registro de Resoluciones recibidas de la división Jurídico Tributario, División de Sumario Administrativo y Área de Remisión Tributaria.

9.- Procesos de control y organización de los datos e ingresos de información tributaria existentes en la gerencia regional.

10.- Planes de información y actualización sobre fiscalizaciones dirigidos a los contribuyentes del municipio Alberto Adriani.

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

(Anexo D)

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**

GUÍA DE REVISIÓN DOCUMENTAL

PROPÓSITO: Recolectar información con fines académicos que servirá de apoyo al desarrollo del Trabajo de Investigación titulado "Impacto Organizacional del Proceso de Fiscalización por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) Sobre los Contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta del Sector Comercio del Municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

CLASE: Revisión Documental

www.bdigital.ula.ve

Listado de Documentos

- 1.- Normativas sobre procesos y funcionamiento del Sistema Tributario Venezolano.
- 2.- Normativa Legal relativa al Impuesto Sobre la Renta. Procesos-Sanciones.
- 3.- Estadísticas o informes de gestión de fiscalizaciones realizadas por el SENIAT en el Municipio Alberto Adriani.
- 4.- Bibliografías y Documentos referidos en general a la temática de Liquidaciones, Fiscalización y sanciones correspondientes a la aplicación de las exigencias del Impuesto sobre la Renta.

C.C. Reconocimiento

(Anexo E)

**INSTRUMENTO PARA LA VALIDACIÓN DEL CUESTIONARIO APLICADO
A LOS EMPRESARIOS SECTOR COMERCIO DEL MUNICIPIO ALBERTO
ADRIANI DEL ESTADO MÉRIDA.**

CRITERIOS	EVALUACIÓN CUALITATIVA			
	EXCELENTE	BUENO	REGULAR	DEFICIENTE
Presentación del instrumento				
Claridad de la redacción de los ítems.				
Pertinencia de las variables con los indicadores.				
Relevancia del contenido.				
Factibilidad de la aplicación				

Apreciación Cualitativa: _____

Observaciones: _____

Validado por: _____ C.I: _____

Profesión: _____

Lugar de Trabajo: _____

Cargo que desempeña: _____

Firma: _____.

Anexo F
Validación de instrumentos

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

Anexo G
Mapa de la zona de estudio

www.bdigital.ula.ve

MATERIAL DE REFERENCIA

- Allan R. Brewer-Carías (2000). **La Constitución del 1999**. Caracas: Arte.
- Arias, F. (1999) “**El proyecto de la investigación Guía para su Elaboración**”. Maracaibo-Venezuela: Episteme,
- Avendaño, Y. (2003). **Análisis de la función de fiscalización del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT): Región los Andes-Mérida**. Trabajo de Grado para Optar al Título de Especialista en Ciencias Contables-Mención Tributos. De la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad de los Andes. Mérida-Venezuela.
- Balestrini, M. (1997) “**Como se Elabora el Proyecto de Investigación**”. Caracas-Venezuela: BL Consultores Asociados.
- Bernstein, L. (1999). **Fundamentos de Análisis Financieros**. México: IRWIN.
- Briones, G. (1995). **Métodos y Técnicas de Investigación para las Ciencias Sociales**. México:Trillas.
- Butterfiel, E. (1997). **Desarrollo Organizacional**. USA: Universidad de California.
- Certo, S. y Peter, J. (1996). **Dirección Estratégica**. IRWIN. Madrid.
- CORDIPLAN, 2001. **Líneas generales del Plan de Desarrollo Económico y Social de la Nación 2001-2007**. Caracas. Venezuela.
- Código Orgánico Tributario. (2001). **Gaceta Oficial N° 37.305**. (Extraordinario), Octubre, 17, 2001.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 36.860**. (Extraordinario), Diciembre, 30, 1999.
- Cordiplan: Programa Económico 2000. **Ministerio de Planificación y Desarrollo**. www.cordiplan.gov.ve. (Consulta: 2007, Enero 3).
- Dewey, J. (1922). **La naturaleza y la conducta humana**. USA: Universidad de Pensilvania.
- Espinoza, D. (2001). **Diagnóstico del Proceso de fiscalización empleado por el SENIAT, Región los Andes, Sector Mérida en Materia de**

Impuesto Sobre la Renta. Trabajo de Grado para Optar al Título de Especialista en Ciencias Contables-Mención Tributos. De la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad de los Andes. Mérida-Venezuela.

Favela, M. (2003). **Política Fiscal.** Mexico: MacGraw-Hill.

Flores, E. (1999). **Elementos de Finanzas Públicas.** (12° ed). México: MacGraw-Hill.

Gonzalez, D y Meza, A. (1994). **Tratado Moderno de Economía General.** México: South Western.

Fernández, A. y Trigueros, I. (2001). **Análisis, evaluación y propuestas para una reforma tributaria.** México: GEA, ITAM, CIPP.

Hernández, R. Fernández, C y Baptista, P. (2001). **Metodología de la Investigación.** (2da. ed). México: McGraw-Hill.

Herbert, S. (1956). **Decisiones Económicas Gerenciales.** USA: América Economic Review.

Hurtado, J. (1999). **Reflexiones en torno a la investigación y la holística.** Caracas-Venezuela: SYPAL

Jabalera, A. (2003). **Gestión Tributaria.** España: Universidad de Granada.

Jarach, J. (1999). **Curso de Derecho Tributario.** Buenos Aires: ONIX.

Jáuregui, A. (2001). **Evaluación en proyectos de carácter social.** Ministerio de Trabajo y Seguridad. Bogotá, Colombia.

Leavitt, H. (1972). **Psicología en la Gerencia.** USA: Universidad de Chicago.

Legislación Editores. (2005). **Guía Práctica de Fiscalizaciones Tributarias.** Caracas-Venezuela: Legis Editores.

León, A. (2002). **La estabilización Económica. El papel del Estado en la economía y la viabilidad fiscal de la economía venezolana en el mediano plazo.** Caracas-Venezuela: Banco Central de Venezuela.

León, O. (2001). **Tomar Decisiones Difíciles.** Madrid: McGraw-Hill.

Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007). **Gaceta Oficial Nº. 38 628.** (extraordinario). Febrero 16 2007.

Ley de Reforma Parcial del Impuesto Sobre la Renta (2006). **Gaceta Oficial Nº. 38.625**, (Extraordinario), agosto 20, 2006.

López, H. **Problemas Cambiarios**. Publicación Electrónica del Instituto de Investigaciones Económicas de la Universidad de los Andes (on – line).<http://www.saber.ula.ve/db/saber/edocs/institutos/iies/publicaciones/presentaciones/fismocamlllcontroldecambios.ppt> (consulta: 2006, Febrero 20).

Manzon, H. (1956). **Psicología y Gerencia**. México: McGraw-Hill.

Méndez, C. (2001). **Metodología. Guía para Elaborar diseños de Investigación en Ciencias Económicas, Contables y Administrativas**. (3ª ed). Colombia: NOMOS.

Miller, R. (1995). **Macroeconomía Moderna**. (7º ed). México: HARLA S.A.

Miller, R. (1989). **Microeconomía**. (3º ed). Colombia: McGraw–Hill. Colombia.

Mora, M . (2004). **Indicios de Defraudación Tributaria en el Municipio Alberto Adriani del Estado Mérida**. Trabajo de Grado para Optar al Título de Especialista en Ciencias Contables-Mención Tributos. De la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad de los Andes. Mérida-Venezuela.

Munich, G. y Ángeles, E. (1997). **Métodos y Técnicas de Investigación**. México: Trillas.

Neumann, E. (1980). **El espiral del silencio**. USA: Universidad de Chicago.

Palacios, L. (1995). **La Obligación Tributaria. Comentarios al Código Orgánico Tributario 1994**. Caracas: Corporación AGR.

Peña, C. (2003). **Vulnerabilidad del Contribuyente ante el Sistema Tributario Venezolano**. Trabajo de Grado para Optar al Título de Especialista en Ciencias Contables-Mención Tributos. De la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad de los Andes. Mérida-Venezuela.

Pérez, R. (1978). **El Formalismo Jurídico y sus Funciones Sociales en el siglo XIX Venezolano**. Caracas-Venezuela: Monte de Ávila Editores.

Red Platino: **Plataforma Nacional de Información Oficial del Estado Venezolano**. (www.platino.gov.ve).

- Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. (1993). **Gaceta Oficial N° 35.217**, (Extraordinario), Mayo, 24, 1993.
- Rodríguez, R. (1997). **Optimización de la productividad, su proceso en la pequeña y mediana industria**. México: Trillas.
- Rosenberg, J. M. (1997). **Diccionario de Administración y Finanzas**. México: Océano Grupo Editorial.
- Ruiz, J. F. (2005). **Impuesto Sobre la Renta. Manual Didáctico y de consulta**. Caracas-Venezuela: Legis Editores.
- Rojas, Andrés (2004). **Venezuela: una sociedad distributiva y sus particularidades**, Publicación electrónica de la Revista Geográfica Venezolana, (ON-Line).
http://150.185.136.100/cielo.php?script=sci_arttex&pi
- Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT);
[www.seniat.gov.ve] [Consulta: 2006, Diciembre 20].
- Sierra, B. (1994). **Ciencias Sociales. Epistemología. Lógica y Metodología**: España: Paraninfo.
- Sistemas Tributarios. (2002). **Una Radiografía de Nuestro Sistema Tributario**. Disponible en: Pagina web: www.copernic.com
- Superintendente Nacional Aduanero y Tributario Ing. José Vielma Mora en informe especial del SENIAT (Enero 2007) “No Permitiremos Evasión del Impuesto Sobre la Renta”. [www.seniat.gov.ve] [Consulta: 2006, Diciembre 20].
- Tamayo y Tamayo. (2001). **El proceso de la investigación Científica**. 4ta edición. México: Limusa.
- The Organization Development Institute International, Latinoamérica (also Board member of The Organization Development Institute – Worldwide). [www. Theodinstitute. Org](http://www.Theodinstitute.Org). (Consulta:2006, Octubre 10).
- Tosi, H; Rizzo, J y Carroll, S. (1995). **Gerencia Organizacional**. Blackwel Busines.
- Toro, J. (1993). **Fundamentos de Teoría Económica. Un análisis de la política económica venezolana**. Caracas-Venezuela: Panapo.

Universidad Central de Venezuela. (1975). **Los Supuestos Fundamentales del Derecho Administrativo**. Caracas: UCV.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (2006). **Manual para la elaboración de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales**. Caracas: FEDUPEL.

Villegas, H. (2002). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. Caracas: Corporación AGR S.A.

Venezuela Analítica: Research. **El comportamiento de la economía en el 2000**. (www.analitica.com).

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento