

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS
ÁRES: RENTAS INTERNAS**

**PROCEDIMIENTO DE COMPENSACIÓN DE EXCEDENTES DE
RETENCIONES DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS
INCIDENCIAS PARA EL SUJETO PASIVO ESPECIAL.**

Autor: Lcda. Ana María Nigro Carrillo
Tutor: Abg. Esp. Belkis Albarrán

Mérida, Junio 2.018

**C.C. RECONOCIMIENTO -
NO COMERCIAL- COMPARTIR IGUAL**

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS
ÁRES: RENTAS INTERNAS**

**PROCEDIMIENTO DE COMPENSACIÓN DE EXCEDENTES DE
RETENCIONES DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS
INCIDENCIAS PARA EL SUJETO PASIVO ESPECIAL.**

Trabajo de Grado para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables Mención
Tributos Área Rentas Internas

Autor: Lcda. Ana María Nigro Carrillo
Tutor: Abg. Esp. Belkis Albarrán

Mérida, Junio 2.018

C.C. RECONOCIMIENTO -
NO COMERCIAL- COMPARTIR IGUAL

ÍNDICE

	PÁG.
ÍNDICE.....	V
LISTA DE CUADROS.....	vii
LISTA DE TABLAS.....	viii
LISTA DE GRÁFICOS.....	ix
DEDICATORIA.....	x
RESUMEN.....	xi
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO	
I EL PROBLEMA.....	3
Planteamiento del problema.....	3
Objetivos de la investigación.....	6
Justificación de la investigación.....	7
Alcance de la investigación.....	7
Delimitación de la investigación.....	8
II MARCO TEÓRICO.....	9
Antecedentes de la investigación.....	9
Bases teóricas.....	11
Los tributos.....	15
Clasificación de los tributos.....	16
Clasificación de los impuestos.....	17
Impuestos al valor agregado.....	18
Sujetos pasivos.....	18
Agentes de retención.....	19
Porcentajes de retención.....	22
Medios de extinción de la obligación tributaria.....	22
Compensación.....	26
Clases de compensación.....	26

Cesión de créditos fiscales.....	27
Compensación por cesión de créditos fiscales.....	28
Procedencia de la compensación.....	28
Improcedencia de la compensación.....	29
III MARCO METODOLÓGICO.....	32
Tipo de investigación.....	32
Diseño de investigación.....	33
Población y muestra.....	34
Técnicas e instrumento de recolección de datos.....	35
Validez y confiabilidad de los instrumentos de recolección de los datos.....	37
IV PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	38
V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	51
Conclusiones.....	51
Recomendaciones.....	53
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	61
ANEXOS.....	63
Anexo A: Instrumento Aplicado.....	64
Anexo B: Validación juicio experto.....	69
Anexo C: Modelos escritos SENIAT.....	73

LISTA DE CUADROS

CUADROS	PÁG.
1. Operacionalización de variables.....	31

www.bdigital.ula.ve

LISTA DE TABLAS

TABLAS	PÁG.
Ítem 1.....	38
Ítem 2.....	39
Ítem 3.....	41
Ítem 4.....	42
Ítem 5.....	43
Ítem 6.....	45
Ítem 7.....	46
Ítem 8.....	47
Ítem 9.....	49

www.bdigital.ula.ve

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICOS	PÁG.
Gráfico 1.....	39
Gráfico 2.....	40
Gráfico 3.....	41
Gráfico 4.....	42
Gráfico 5.....	43
Gráfico 6.....	45
Gráfico 7.....	46
Gráfico 8.....	47
Gráfico 9.....	49

www.bdigital.ula.ve

DEDICATORIA

www.bdigital.ula.ve

A Dios

A mi Madre

A mis Hijos

C.C. RECONOCIMIENTO -
NO COMERCIAL- COMPARTIR IGUAL

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MENTIÓN TRIBUTOS
ÁRES: RENTAS INTERNAS

**PROCEDIMIENTO DE COMPENSACIÓN DE EXCEDENTES DE
RETENCIONES DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS
INCIDENCIAS PARA EL SUJETO PASIVO ESPECIAL.**

Autor: Lcda. Ana María Nigro Carrillo

Tutor: Ab. Esp. Belkis Albarrán

Fecha: Noviembre 2.016

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo analizar el procedimiento en el uso de la compensación de excedentes de retenciones IVA no descontados y su incidencia en los sujetos pasivos calificados como especiales de la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani. Se centró en un tipo de investigación descriptiva, el método de investigación es de campo, la muestra estuvo conformada por (20) empresas. La técnica de recolección de los datos fue la encuesta, el instrumento utilizado fue el cuestionario conformado por nueve (9) ítems dirigido a los contadores y administradores representantes de los contribuyentes. La validez se logró a través de tres (3) expertos de juicio. La información obtenida de los instrumentos se presentan en cuadros que reflejan frecuencias y porcentajes e interpretación de resultados en los que se concluye que las empresas tomadas para la investigación denominadas sujetos pasivos calificados como especiales, se pudo conocer que las personas a cargo de la administración y asesoría de las mismas representados por contadores y administradores de manera general conocen lo que corresponde a la compensación, las disposiciones legales, pero al mismo tiempo la mayoría desconoce el procedimiento para oponer la compensación de créditos fiscales por retenciones IVA; en tal sentido a pesar de tener excedentes de retenciones IVA por más de tres períodos no solicitaron ante la Administración la recuperación de los excedentes de dichos créditos. En tal sentido la investigadora recomienda mostrar los lineamientos a seguir en el proceso de recuperación y posterior compensación o cesión de créditos fiscales por retenciones IVA.

Descriptores: Compensación, Retenciones IVA, Crédito Fiscal, Sujeto Pasivo, Obligación Tributaria

INTRODUCCIÓN

En Venezuela, a partir de 1994 se han reformulado las políticas públicas a fin de diversificar las fuentes de ingresos del Estado, para que así el presupuesto sea menos dependiente de las fluctuaciones en el precio del crudo a nivel internacional, un mecanismo para ello es el incremento en la recaudación de impuestos por parte del Estado a través de la Administración Tributaria.

Los tributos forman parte importante en cuanto a la economía del país, ya que los mismos son prestaciones de dinero que el Estado exige en virtud de su poder de imperio, con el propósito de coadyuvar y financiar el gasto público.

En este sentido, uno de los problemas principales lo constituyen las cargas tributarias generadas por los diversos tributos y deberes que les impone el Estado venezolano a los contribuyentes. Desde el momento que nace la obligación tributaria del contribuyente para con el Tesoro Nacional, los mismos se han visto en la necesidad de buscar alternativas tendentes a racionalizar los gastos innecesarios, a fin de mantener su rentabilidad y al mismo tiempo extinguir la deuda tributaria.

Uno de los medios para extinguir la obligación tributaria sin afectar el flujo de caja en los contribuyentes es la compensación de créditos fiscales, pero no en todos los casos se acciona formal y legalmente este beneficio por parte de los sujetos pasivos, quizás una de las causas sea el desconocimiento en el procedimiento y requisitos para hacerlo.

Es por ello que esta investigación tiene como finalidad analizar el procedimiento de la compensación de excedentes de las retenciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA) no descontadas y sus incidencias para el sujeto pasivo calificado como especial por la Administración Tributaria, a fin de presentar los lineamientos y orientar al sujeto pasivo.

La presente investigación se desarrolló en capítulos cuyos aspectos se describen a continuación:

En el Capítulo I, contiene el planteamiento del problema, objetivos de la investigación, justificación, alcances y limitaciones de la investigación.

En el Capítulo II, se reseñan algunos antecedentes de la investigación, las bases teóricas y las bases legales.

En el Capítulo III, se describen los aspectos metodológicos como el diseño de la investigación, tipo de investigación, técnicas e instrumentos de recolección de los datos, análisis e interpretación de los datos, así como validez y confiabilidad de los instrumentos.

En el Capítulo IV, se presentan la interpretación y análisis de los resultados obtenidos.

En el Capítulo V, luego de efectuar el análisis e interpretación de los resultados obtenidos se presentan finalmente las conclusiones y recomendaciones derivadas de la investigación.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

En Venezuela el sistema de retenciones del Impuesto al Valor Agregado en adelante IVA; es si se puede decir una de las formas más eficientes de recaudación del impuesto indirecto por parte de los sujetos pasivos calificados como especiales. Así las cosas con el transcurrir de los años se observa cómo se incrementa el universo de estos sujetos que por su condición son responsables del pago del IVA en calidad de agentes de retención.

Ahora bien, este sistema ha sido ampliamente criticado por cuanto afecta la capacidad contributiva de pequeños y medianos contribuyentes, pues si las transacciones de compra venta se dan en gran parte entre sujetos pasivos calificados como especiales en la mayoría de los casos se obtiene un excedente de créditos fiscales producto de las retenciones de (IVA), el cual suele ser mayor a la cuota resultante del mecanismo de determinación del impuesto.

Esto se traduce en una distorsión de tal forma que se generan excedentes de créditos fiscales por retenciones (IVA) que luego el contribuyente podrá solicitar la recuperación para así proceder a la compensación o cesión de créditos fiscales.

Según expresó Legis (2004) “La compensación es un modo de extinguir la obligación tributaria, que ocurre cuando dos (2) personas son recíprocamente acreedoras y deudoras entre sí por derecho propio” (p.131).

El mismo autor afirma que si el Tesoro Nacional y el contribuyente son deudores, uno del otro por deudas tributarias, se efectuará entre ellos una compensación que

extinga ambas deudas. A tales efectos el artículo 49 del Código Orgánico Tributario(2014) establece:

La compensación extingue, de pleno derecho y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente, por concepto de tributos, intereses, multas y costas procesales, con las deudas tributarias por los mismos conceptos igualmente líquidas exigibles y no prescritas, comenzando por las más antiguas, aunque provengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo...

Es decir que la compensación como medio de extinción de la obligación tributaria opera de pleno derecho, entendiéndose que ambas deudas deben ser liquidadas, exigibles y no prescritas; así mismo, la compensación opera entre distintos tributos siempre que provengan del mismo sujeto pasivo.

Siguiendo con el mismo artículo 49 del COT en su párrafo único establece: La compensación no será oponible en los impuestos indirectos cuya estructura y traslación prevea las figuras de los denominados débitos y créditos fiscales, salvo expresa disposición legal en contrario.

Sin embargo, el Código Orgánico Tributario en su expresión “salvo en contrario” deja abierta la posibilidad que se puedan compensar dichos créditos fiscales. En orden a lo anterior, el procedimiento en el uso de la compensación de excedentes de retenciones (IVA) no descontados como medio de extinción de la obligación tributaria se convierte en un procedimiento bastante complejo por el hecho de referirse a tales créditos como impuestos indirectos.

Ahora bien, el problema se presenta cuando la Administración Tributaria no da respuesta oportuna a las solicitudes de recuperación de dichos créditos fiscales formulada por los contribuyentes, bien sea porque no conocen el basamento legal o quizá erróneamente realizan los procedimientos.

Es de saber que las retenciones del Impuesto al Valor Agregado podrán descontarse de la cuota tributaria del periodo de imposición respectivo; el excedente

no descontado puede ser traspasado al periodo de imposición siguiente o a los sucesivos, hasta su descuento total. En consecuencia; si pasado los tres períodos aún subsiste algún excedente el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación total o parcial de dichos créditos; según lo dispuesto en el Artículo 9 de la Providencia Administrativa N° SNAT/2015/0049 publicado en Gaceta Oficial N° 401.720 de fecha 10 de Agosto de 2015.

A tales efectos la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2014) artículo 11 en su tercer aparte establece:

Los contribuyentes ordinarios podrán recuperar ante la Administración Tributaria, los excedentes de retenciones que correspondan, en los términos y condiciones que establezca la respectiva providencia. Si la decisión administrativa resultare favorable, la Administración Tributaria autorizará la compensación o cesión de los excedentes. La compensación procederá contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota tributaria determinada conforme a lo dispuesto en esta ley.

Debido a la demora de la Administración Tributaria en responder dichas solicitudes y las confusiones generadas en cuanto a la legalidad de que sea la Administración quien autorice la procedencia o no de la compensación de los excedentes de retenciones (IVA) no descontadas; se propone la investigación analizar la compensación de créditos fiscales como medio de extinción de la obligación tributaria de los contribuyentes, en materia de excedentes de retenciones (IVA).

Con el propósito de orientar y presentar los beneficios y ventajas que posee dicha figura jurídica y los pasos que deben seguir, se tomó un grupo control de estudio conformado por 20 sujetos pasivos calificados como especiales ubicados en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani del Estado Mérida.

El aporte de la investigación está dirigido a presentar lineamientos en torno a proponer una solución práctica a los problemas generados por los excedentes de retenciones IVA; los cuales deben soportar los contribuyentes, en forma tal que sirva

para orientar al sujeto pasivo en cuanto a la legalidad y los pasos que debe seguir para solicitar la recuperación de dichos créditos fiscales y proceder a su compensación o cesión de los mismos.

Todo esto por cuanto si el contribuyente en su planificación tributaria no acciona formal y legalmente la recuperación de los excedentes de créditos fiscales en materia de retenciones IVA, surge como consecuencia la afectación de la capacidad contributiva, así como también su liquidez y finalmente se perdería valor de los créditos fiscales por efectos de inflación.

Referente a lo indicado y en función de la problemática expresada y analizada en la muestra sujeta al estudio, la investigadora pretende dar respuesta a las siguientes interrogantes: ¿Que bases legales fundamentan la compensación y cesión de créditos fiscales y las formas jurídicas que la integran? ¿Cuál es la situación de los contribuyentes especiales ubicados en la parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en los procedimientos realizados ante la Administración Tributaria para solicitar la recuperación, compensación y cesión de créditos fiscales? ¿Qué lineamientos deben presentarse a fin de orientar al sujeto pasivo para la recuperación y posterior compensación o cesión de créditos fiscales por retenciones IVA?

Objetivos de la investigación

Objetivo General

Analizar el procedimiento en el uso de la compensación de excedentes de retenciones de IVA no descontados y su incidencia en los sujetos pasivos calificados como especiales de la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani.

Objetivos Específicos

Enunciar las bases legales en que se fundamenta la compensación y cesión de créditos fiscales y las formas jurídicas que la integran.

Diagnosticar la situación de los contribuyentes especiales en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en los procedimientos de compensación de los excedentes de retenciones de IVA no descontados.

Presentar lineamientos a fin de orientar al sujeto pasivo en los pasos que debe seguir para la recuperación de excedentes de retenciones de IVA no descontados y posterior compensación o cesión de los créditos fiscales.

Justificación de la Investigación

La investigación se circunscribe en realizar análisis en el procedimiento del uso de la compensación de los excedentes de las retenciones de IVA no descontadas la cual servirá desde el punto de vista social como una herramienta de control en busca de un dinámico y oportuno proceso de toma de decisiones por parte de los contribuyentes, ya que propone dar una solución práctica a los problemas generados por los efectos económicos derivados del exceso de retenciones IVA que deben soportar los contribuyentes.

Esta investigación representa un importante aporte a la comunidad académica, ya que el tema planteado puede ser objeto de estudio de los sujetos de aprendizaje y demás profesionales interesados en ahondar este tópico tributario.

Finalmente, el estudio presenta relevancia para la investigadora al estar enmarcado en la dinámica actual de la Administración Tributaria y al referirse a un medio de extinción en el que tanto el sujeto activo como el pasivo satisfacen su condición de deudores y acreedores recíprocos.

Alcance de la Investigación

La presente investigación pretende poseer diversos alcances que puedan influir a nivel institucional, regional y nacional en cuanto a las ciencias sociales económicas, en que el uso de la compensación de excedentes de retenciones IVA no descontados y su incidencia para el sujeto pasivo calificado como especial por la Administración Tributaria.

De igual manera tiene alcance social porque según su basamento teórico práctico repercutirá positivamente a nivel del grupo de estudio es decir a las empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez 7 . Municipio Alberto Adriani, y éste a su vez, transmitirá nuevas experiencias y conocimientos a otras empresas, éste representará un punto a favor del desarrollo del entorno de contadores públicos quienes están involucrados con la materia de estudio.

Delimitación de la Investigación

Según expresa Arias (2006: 42) significa en el problema “indicar con precisión en la interrogante formulada: el espacio, el tiempo o período que será considerado en la investigación y la población involucrada”. En tal sentido, lo citado por el autor hace referencia a un espacio en el cual se realizará el estudio en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani del Estado Mérida en el período 2013-2014.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

De acuerdo a Arias (2006), “Los antecedentes reflejan los avances y el estado actual del conocimiento en un área determinada y sirven de modelo o ejemplo para futuras investigaciones” (p 106).

Con la finalidad de fortalecer las bases que sustentan esta investigación, se hace necesario el estudio de investigaciones previas en materia de compensación como medio de extinción de la obligación tributaria.

Según expresa Flores (2010), en su trabajo titulado “Incidencias de las compensaciones y cesiones de créditos fiscales en la recaudación del ISLR de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana en el período 2004-2007” de la Universidad Nacional Experimental de Guayana. La naturaleza de la investigación fue de carácter documental descriptivo, y se diseñó de tal manera que permitió al investigador obtener los datos de fuentes secundarias como son: datos estadísticos de informes mensuales y metas de recaudación, informes y documentos publicados a través del portal SENIAT, para llegar a la conclusión que la recaudación del ISLR se ve afectada con la notificación de compensación, debido a que una obligación que es compensada, es dinero que no ingresa al Tesoro Nacional, incidiendo negativamente el cumplimiento de las metas de recaudación de este tributo.

Este estudio guarda relación por cuanto hace referencia a la descripción del procedimiento de compensaciones y cesiones de créditos fiscales que de acuerdo al ordenamiento jurídico tributario venezolano vigente, se determinó que existen diversos medios de extinción de la obligación tributaria. La compensación en el

ámbito tributario es legal, de pleno derecho, siempre y cuando se cumplan con los requisitos de Ley.

Siguiendo el mismo orden de ideas, Vielma (2008), con el trabajo titulado “Efectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado en los Contribuyentes Especiales, en condición de Agentes y Sujetos de Retención caso de estudio: Consorcio SIMCO”. De la Universidad de Los Andes. La metodología fue de tipo analítica, utilizando como fuente y técnicas de recolección de datos, las declaraciones de IVA, y los estados financieros para los años 2005 y 2006 así como cuestionarios aplicados a la unidad de administración y contraloría interna del Consorcio. En cuanto a los resultados de la investigación se concluyó que el Consorcio ha sido impactado por el gran volumen de retenciones de IVA acumuladas, afectando el flujo de caja y disminución en la capacidad de pago. Dicho trabajo guarda relación con la presente investigación por cuanto busca describir las disposiciones legales relacionadas con las retenciones del Impuesto al Valor Agregado.

Así mismo Sánchez (2011) en su trabajo titulado “Compensación y cesión de créditos fiscales del Impuesto sobre la Renta en contribuyentes especiales del Municipio Libertador del Estado Mérida” Universidad de los Andes. La metodología en la cual se circunscribió la investigación fue documental por cuanto para el análisis de la compensación y cesión de créditos fiscales en materia de Impuesto sobre la renta principalmente se apoyó en las leyes nacionales, resoluciones vigentes en la materia, y cualquier otro tipo de información o datos que ayudaron en dicha investigación. El autor utilizó como técnica la entrevista y el instrumento la encuesta para la recolección de los datos.

La población sujeta a estudio consistió en los contribuyentes designados como especiales por el SENIAT en el Municipio Libertador Bolívar del Estado Mérida; por otra parte la muestra fueron 63 empresas de un total de 178 que para el momento de la investigación se encontraban en condición de Contribuyentes Especiales.

En relación a los resultados a los cuales llegó con esta investigación el autor afirma que la mayoría de los contadores públicos indicaron tener conocimientos

relacionados en la compensación y cesión de créditos fiscales en materia de ISLR y que en general coincidieron en que alguna vez tuvieron la oportunidad de realizar alguna operación relacionada con compensación de créditos fiscales en materia de ISLR.

También llegó a la conclusión de que en ocasiones pudo existir oportunidad de realizar alguna operación de compensación o cesión de créditos fiscales en materia de ISLR sin embargo la gerencia de la compañía decidió no oponerla por desconocimiento de la normativa legal en primer lugar y como segundo temor a futuras verificaciones por parte de la Administración Tributaria.

Como aporte en su investigación además de analizar la compensación y cesión de créditos fiscales en materia de ISLR el autor consideró que es pertinente promover y divulgar a todas las personas que pudieran estar involucradas sobre los beneficios que posee este medio de pago donde tanto del contribuyente como el Tesoro Nacional satisfacen sus obligaciones recíprocamente.

Las bases teóricas de esta investigación en relación al presente estudio, procedimiento de la compensación de excedente de retenciones IVA no descontados, guarda relación en cuanto a que se sustentan igualmente en el COT, y los beneficios fiscales son iguales para el universo de los contribuyentes.

Bases Teóricas

Para el desarrollo de esta investigación es necesario definir en primer lugar las bases teóricas en la cual se sustenta y circunscribe el estudio, Según Arias (2006) “Las bases teóricas implican desarrollo amplio de los conceptos y propósitos que conforman el punto de vista o enfoque adoptado, para sustentar o explicar el problema planteado” (p. 107).

En relación a la presente investigación se desarrollan a continuación los conceptos y bases legales en la cual se sustentan la compensación de excedentes de retenciones IVA no descontados.

En Venezuela, a partir de 1994 se han reformulado las políticas públicas a fin de diversificar las fuentes de ingresos del Estado, de manera que el presupuesto sea menos dependiente de las fluctuaciones en el precio del crudo a nivel internacional, un mecanismo para ello es el incremento en la recaudación por parte del Estado a través de la Administración Tributaria.

Los tributos forman parte importante dentro de la economía del país, porque los mismos son prestaciones de dinero que el Estado exige en virtud de su poder de imperio, con el propósito de coadyuvar y financiar el gasto público. Por lo que el aumento en la recaudación producirá un incremento en el nivel de renta nacional y en caso de una reducción, tendrá un efecto contrario.

Alguna de las características de los tributos que si bien podría decirse son las prestaciones de dinero sobre la base de la capacidad contributiva en virtud de una ley, la cual pretende cubrir con tales ingresos los gastos que demandan el cumplimiento de sus obligaciones.

Para los contribuyentes o sujetos pasivos las cargas tributarias generadas por los diversos tributos y deberes que les impone el Estado venezolano se han visto en la necesidad de buscar alternativas tendentes a racionalizar los gastos innecesarios, a fin de mantener su rentabilidad y al mismo tiempo cumplir con las obligaciones tributarias.

Uno de los medios para extinguir la obligación tributaria sin afectar el flujo de caja de los contribuyentes es la compensación de créditos fiscales, pero no en todos los casos se opone, quizás una de las causas sea el desconocimiento de los beneficios que ofrece la Ley, o también estaría determinado por el desconocimiento de los procedimientos y requisitos para hacerlo.

Atendiendo al grado de supremacía que tiene las leyes en Venezuela, se describen a continuación las disposiciones jurídico-tributarias que deben considerarse para el análisis de la compensación de créditos fiscales como medio de extinción de la obligación tributaria.

Según lo expuesto anteriormente, y de acuerdo a la pirámide de Kelsen se cita en primer lugar la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en atención a este orden, es necesario ahondar en la fundamentación legal, normativa y doctrinal del marco legal venezolano teniendo como base fundamental los principios constitucionales de legalidad, reserva legal, igualdad, generalidad, capacidad económica, progresividad y no confiscatoriedad.

Los principios tributarios dispuestos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV), 1999 se enuncian a continuación:

El principio de legalidad se hace presente en materia tributaria en el sentido de que no podrá cobrarse ningún impuesto tasa o contribución que no esté establecido en la ley, tal como lo expresa el Artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

En relación al principio de reserva legal, el ámbito normativo tributario debe estar enmarcado dentro de la C RBV y demás leyes emanadas del Poder Legislativo (Asamblea Nacional), salvo leyes habilitantes aprobadas en Asamblea Nacional que le confieran al Poder Ejecutivo legislar en materia tributaria, las cuales definen las atribuciones que ejerce el Poder Público en este caso representado por la administración tributaria (SENIAT) dando cumplimiento al artículo 137 de la C RBV.

En lo que respecta al ámbito de aplicación, la Administración Tributaria posee autonomía técnica funcional y financiera, de acuerdo a lo dispuesto en el último párrafo del Artículo 317 de la C RBV.

Es decir, que todo acto de La Administración Tributaria, como ente público, debe regirse en primer lugar por las disposiciones que de manera muy expresa, consagra la Constitución Nacional, y en lo sucesivo por el Código Orgánico Tributario. Así cualquier acto que contrarié el espíritu y propósito de estas normas fundamentales estaría viciado de nulidad.

Por otro lado y siguiendo el mismo orden de ideas, el principio de igualdad tributaria se refiere a que todos somos iguales ante la ley, por tanto el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas tributarias de acuerdo a la

capacidad económica de cada contribuyente, en concordancia con lo dispuesto en los artículos 21 y 316 de la CRBV.

Atendiendo al principio de generalidad tributaria (Artículo 133 de CRBV), es deber de todos los ciudadanos contribuir con el gasto público nacional, es decir que ningún contribuyente será privilegiado ante el pago de impuestos, tasas y contribuciones previstos en la Ley. Sin embargo, el principio de progresividad tributaria (Art. 316 de CRBV) expresa que las alícuotas aplicables a los tributos deben ser progresivas de acuerdo a la capacidad contributiva o enriquecimiento del sujeto pasivo. A excepción del Impuesto al Valor Agregado donde no se aplica este principio.

Por último, el principio de no confiscatoriedad establecido en el Art. 317 de la CRBV reza que ningún tributo puede ser confiscatorio, es decir, que ningún tributo podrá gravar la propiedad o cualquier bien patrimonial del contribuyente, sino el enriquecimiento obtenido en cada ejercicio fiscal.

Por su parte, el Código Orgánico Tributario (COT), ha sido creado con la finalidad de regular y dar cumplimiento a las demás leyes que de estas se desprenden. De acuerdo a lo dispuesto en su Artículo 1 del COT: “Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de estos tributos”.

Otro aspecto importante para resaltar es el artículo 12 lo cual reza: “Están sometidos al imperio de este Código, los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social y demás contribuciones especiales, salvo lo dispuesto en este artículo”. Para efectos de este estudio, y en relación a la compensación como medio de extinción de las obligaciones tributarias se hace necesario definir cuáles son los tributos en Venezuela y los medios de extinción dispuestos en el COT así como la obligación tributaria.

Los Tributos

Algunos expertos en el derecho tributario han considerado el tributo como una prestación comúnmente en dinero exigida por el Estado en virtud de un poder de

imperio que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público,. Valdés (1996) al respecto dice:

El tributo tiene como fundamento el de obtener recursos para cubrir los gastos de los servicios públicos que el Estado considera cumplir. Es decir, es una actividad absolutamente normal ya que no se concibe una sociedad sin una actividad estatal destinada a cumplir determinados servicios públicos, que la cultura de un país determinado en un momento dado, consideren que deben estar a cargo del Estado. (p.15).

Otra definición bastante aceptada en el Derecho tributario es de acuerdo a Villegas (1980) “ Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una Ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (p. 73).

En relación a la clasificación más aceptada por la doctrina y el derecho positivo, los tributos se dividen en impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Clasificación de los tributos

Impuestos

Algunos autores del derecho tributario como Valdés afirman, con razón, que el impuesto es el tributo típico por excelencia. Por cuanto representa mejor el género de los tributos.

Así mismo Villegas (1980) define el impuesto como: “El tributo es exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” (p. 79).

En atención a la definición anterior cabe desatacar, una vez más, el autor afirma que el tributo es exigido a quienes se hayan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles quiere decir que el hecho el cual genera la obligación de tributar o pagar está relacionado a personas o bienes del obligado.

En relación a los elementos esenciales del impuesto Valdés (1996) señala: ...1. Carácter pecuniario; 2. La independencia de las prestaciones; 3. La coacción jurídica; 4. La exigencia de reglas fijas; 5. Destino de utilidad pública, y 6. La pertinencia a la comunidad. (p. 108).

Por otra parte existen diversas clasificaciones de los impuestos, pero a efectos del desarrollo de esta investigación solo será definido de forma pertinente y como aporte a esta investigación.

Tasas

Según Moya (2006), “las tasas son el tributo cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado, relacionadas directamente con el contribuyente” (p. 209).

En general podría decirse que las tasas son creadas mediante leyes, es un tributo exigido por el estado pero no se debe confundir con el impuesto, el hecho imponible está integrado por una actividad o servicio público que el estado presta efectivamente para el respectivo servicio y éste debe ser divisible para que pueda fragmentarse por unidades de uso o de consumo.

Contribuciones especiales

Están constituidas por las actividades que el Estado realiza con fines generales, que simultáneamente le proporcionarán una ventaja particular al contribuyente, es independiente de los impuestos y las tasas.

Clasificación de los impuestos

En relación a esta investigación es necesario definir con claridad algunos términos a fin de que se logre comprender el tema objeto de estudio que es la Compensación de excedentes de retenciones de IVA no descontados. Por lo tanto, a continuación se desprenden algunas definiciones sobre la clasificación de los impuestos.

Moya (2006), establece una clasificación bastante aceptada en el derecho Tributario que a continuación se muestra:

1.- Impuestos Directos: “Son aquellos tributos que gravan el patrimonio o la riqueza del contribuyente, tomando en consideración la capacidad contributiva del mismo”. En Venezuela por nombrar uno de éstos estaría dentro de esta clasificación el Impuesto Sobre la Renta.

2.- Impuestos Indirectos: “Son aquellos que gravan el gasto o consumo, así como la transferencia de riqueza, tomando como presunción la existencia de la capacidad contributiva”. Por ejemplo, en Venezuela a este tipo de impuesto se le conoce como Impuesto al Valor Agregado.

3.- Impuestos Proporcionales: “Es el que mantiene una relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada, posee una alícuota única”.

4.- Impuesto Progresivo: “Son aquellos en que la alícuota aumenta a medida que se incrementa el monto gravado”.

Impuesto al valor Agregado

El Impuesto al Valor Agregado es un impuesto indirecto que grava según se especifica en el artículo 1 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado (2014):

Se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes, la prestación de servicios y al importación de bienes, según se especifica en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes,

realicen las actividades definidas como hechos imponible en este Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley.

En relación a esta investigación por tratarse de Compensación de excedentes de retenciones de IVA no descontados es pertinente la definición de dicho impuesto, por cuanto del mismo se desprenden otros términos relacionados con la investigación.

Sujetos Pasivos

El sujeto pasivo de la obligación tributaria es aquel sujeto obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Existe gran diversidad en conceptos 17 doctrinas sobre la sujeción pasiva de la relación jurídica tributaria, al respecto Villegas (1980) divide a los sujetos pasivos en dos grandes categorías: “*Contribuyentes* (sujetos pasivos por deudas propias), y *responsables* (sujetos pasivos por deudas ajenas)” (p. 219).

En orden a lo anterior y según lo define la Ley del IVA en su artículo 5:

Son contribuyentes ordinarios de este impuesto, los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de servicios, y en general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imponible de conformidad con el artículo 3° de este Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley...

Una vez definido a los efectos de la Ley de Impuesto al Valor Agregado el sujeto pasivo o contribuyente es quien está obligado a pagar el IVA por las operaciones que efectúe o los servicios que preste a determinados contribuyentes; una vez determinado sus créditos y sus débitos fiscales enterar y pagar al Tesoro Nacional dicho impuesto.

También la Administración podrá designar como responsables del pago en calidad de agentes de retención, en tal sentido a continuación se describe de acuerdo a la Ley y providencia Administrativa quienes son los sujetos pasivos calificados como especiales.

Agentes de Retención

En relación a los agentes de retención y de percepción ambos son sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria por deudas ajenas; en virtud de esto Villegas (1980) los define como:

El agente de retención es un deudor del contribuyente o alguien que por su función pública, actividad, oficio o profesión, se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad del contribuyente o que este debe recibir, ante lo cual tiene la posibilidad de amputar la parte correspondiente al fisco en concepto de tributo (p.229).

El sistema de retenciones del Impuesto al Valor Agregado, es una realidad del sistema de recaudación del impuesto en ¹⁸ Venezuela según lo dispuesto en la Ley del IVA es su artículo 11, el cual establece:

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

De la Providencia Administrativa mediante la cual se designan agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado N° SNAT/2015 0049, de fecha 10 de Agosto de 2015, publicada en Gaceta Oficial N° 40.720; a los fines de poder analizar la compensación de los créditos fiscales por retenciones IVA se mencionarán a continuación los artículos en relación a esta Providencia.

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

Los sujetos pasivos calificados como especiales fungirán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. En los casos de fideicomiso, el fideicomitente fungirá como

agente de retención, siempre y cuando hubiere sido calificado como sujeto pasivo especial.

Visto el artículo anterior y en relación a los casos en que no debo practicar la retención del IVA a los proveedores o prestadores de servicios establecido en el artículo 3 de la providencia N° SNAT/2015 0049.

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

1. Las operaciones no se encuentren sujetas al Impuesto al Valor Agregado o estén exentas o exoneradas del mismo.
2. El proveedor sea un contribuyente formal del impuesto.
3. El proveedor sea un agente de percepción del impuesto y se trate de operaciones de ventas de bebidas al 19 licas, fósforos, cigarros, tabacos y otros derivados del tabaco.
4. Los proveedores hayan sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del Impuesto al Valor Agregado, con ocasión de la importación de los bienes. En estos casos, el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención la percepción soportada.
5. Se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.
6. Se trate de operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención, y siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).
7. Las compras de bienes muebles o prestaciones de servicios vayan a ser pagadas con cargo a la caja chica del agente de retención, siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).
8. Se trate de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía, pagados mediante domiciliación a cuentas bancarias de los agentes de retención.
9. El proveedor estuviere inscrito en el Registro Nacional de Exportadores, haya efectuado durante los últimos seis (6) meses solicitudes de recuperación de créditos fiscales, con ocasión de su actividad de exportación.
10. El total de las ventas o prestaciones de servicios exentas o exoneradas del proveedor, representa un porcentaje superior al 50% del total de sus

operaciones de ventas o prestación de servicios, durante el ejercicio fiscal anterior.

11. Las compras sean efectuadas por los entes públicos sin fines empresariales creados por la República, que hayan sido calificados y notificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.

12. Las compras sean efectuadas por entes públicos sin fines empresariales, creados por la República, que hubieren sido calificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.

13. Las operaciones y el Impuesto al Valor Agregado, sean pagados conforme al supuesto de excepción previstos en el artículo 146 del Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.

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

20

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

Porcentajes de retención

El monto a retener según lo dispuesto en el artículo 4 de la nombrada providencia N° SNAT/2015 0049 es del 75% del impuesto causado; y del 100% en los supuestos dispuestos en artículo 5 que a continuación se citan:

El monto a retenerse será el cien por ciento (100%) del impuesto causado, cuando:

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

2. La factura o nota de débito no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y demás disposiciones reglamentarias.

3. Se desprenda de la consulta del Portal Fiscal, que el proveedor de bienes o prestador de servicios está sujeto a la retención del 100% o no esté inscrito en el Registro Único de Información Fiscal (RIF).
4. Se trate de las operaciones mencionadas en el artículo 2 de esta Providencia Administrativa.

Carácter del Impuesto retenido como crédito fiscal

En relación al impuesto retenido por parte de los agentes de retención; el mismo no pierde su carácter de crédito fiscal, por cuanto si los sujetos pasivos califican como contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado podrán ser deducidos de sus débitos a través del proceso de determinación según lo dispuesto en el artículo 6 de la Providencia vigente en materia de Retenciones IVA.

Medios de Extinción de la Obligación Tributaria

1.- Pago: es el medio normal comúnmente utilizado para extinguir la obligación tributaria, mediante la entrega de una suma ²¹ de dinero o bienes en equivalentes a un crédito, líquido y exigible, que el Tesoro Nacional tiene a su favor. El Código Orgánico Tributario Venezolano en su artículo 42, expresa: “Existe pago por parte del contribuyente en los casos de percepción o retención en la fuente prevista en el artículo 27 de este Código”.

El referido artículo 27 contempla como responsables directos, en calidad de agentes de retención o de percepción, a las personas designadas por la ley o por la Administración, previa autorización legal, dadas sus funciones públicas o actividad privada a la que se dedique según sea el caso. Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el Tesoro Nacional por el importe retenido o percibido. Así mismo hace la salvedad de que si el agente enteró a la Administración

lo retenido, el contribuyente podrá solicitar de la Administración Tributaria el reintegro o la compensación correspondiente.

De igual manera el Artículo 40 del COT dispone que el pago debe ser efectuado por los sujetos pasivos (contribuyentes) o por un tercero (responsables), quien se subrogará en los derechos, garantías y privilegios de la Administración Tributaria (sujeto activo), pero no en las prerrogativas reconocidas al sujeto activo por su condición de ente público.

En cuanto al lugar, fecha y forma de pago, es el que indique la ley o su reglamento. La fecha de pago deberá ser la misma a la que se presente la declaración, salvo disposición contraria de la ley, tal como lo expone el Art. 41 del COT.

2.- Compensación: este medio de extinción se desarrollara suficientemente a lo largo de esta investigación, por ser el tema central objeto de estudio, por lo que no se hace necesario una explicación detallada en este aparte. Solo se hará mención de manera breve a su definición y el artículo del COT al que hace referencia.

En síntesis, la compensación es un medio de extinción de la obligación tributaria, que ocurre cuando dos sujetos (sujeto activo y sujeto pasivo) son recíprocamente deudores y acreedores entre sí por derecho propio; tal y como lo dispone el artículo 49 del COT.

3.- Confusión: la extinción por este medio tiene lugar cuando un mismo sujeto activo es simultáneamente deudor y acreedor de una obligación tributaria. Sucede en los casos en que el Estado se convierte en heredero patrimonial de un sujeto pasivo. Esto sucede con las herencias vacantes o yacentes, es decir, cuando un sujeto pasivo fallece sin herederos aparentes o conocidos o cuando estos hubieren renunciado a la herencia testamentaria.

Es un medio que extingue la obligación tributaria cuando el sujeto activo (Administración Tributaria) quedare colocado en la situación del deudor, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos objeto del tributo. Esta

decisión será tomada mediante acto emanado de la máxima autoridad de la Administración Tributaria, tal y como lo establece el artículo 52 del COT.

4.- Remisión: este medio de extinción es lo que se conoce como condonación o perdón de la obligación tributaria, intereses y sanciones, que se concede a través de una ley especial, bajo los términos y condiciones establecidos por el Código Orgánico Tributario Venezolano. Al respecto el artículo 53 del COT, expone que:

La obligación de pago de los tributos sólo puede ser condonada o remitida por ley especial. Las demás obligaciones, así como los intereses y las multas, sólo pueden ser condonados por dicha ley o por resolución administrativa en la forma y condiciones que esa ley establezca.

5.- Declaratoria de Incobrabilidad: Medio a través del cual la Administración Tributaria declara incobrables las obligaciones tributarias, así como sus accesorios y multas, siempre que se encuentren en algunos de los supuestos previstos en el artículo 54 del COT, tales como:

1. Aquellas cuyo monto no exceda de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.), siempre que hubieren transcurrido cinco (5) años contados a partir del 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se hicieron exigibles.
2. Aquellas cuyos sujetos pasivos hayan fallecido en situación de insolvencia comprobada, y sin perjuicio de lo establecido en el artículo 24 de este Código.
3. Aquellas pertenecientes a sujetos pasivos fallidos que no hayan podido pagarse una vez liquidados totalmente sus bienes.
4. Aquellas pertenecientes a sujetos pasivos que se encuentren ausentes del país, siempre que hubieren transcurrido cinco (5) años contados a partir del 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se hicieron exigibles, y no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

Además de los casos anteriormente expuestos, la Administración Tributaria podrá disponer de oficio la no iniciación de las gestiones de cobranza de los créditos tributarios a favor del Tesoro Nacional, cuando sus respectivos montos no superen la

cantidad equivalente a una unidad tributaria (1 UT), como hace mención el párrafo único del citado artículo.

6.- Prescripción: así como el pago es el medio de extinción ideal para la Administración Tributaria, la prescripción es el de menor provecho y el más inconveniente para la misma, ya que se pierde el derecho sobre la obligación tributaria y su prestación, principalmente por inactividad administrativa.

Es la extinción o adquisición de un derecho provocada por el paso del tiempo que la ley fije a tal efecto. Puede darse de dos maneras:

Prescripción adquisitiva: cuando por el transcurso del tiempo que señale la ley se adquiere algún derecho.

Prescripción extintiva: cuando por transcurrir el tiempo que fija la ley sin ejercer un derecho, éste se pierde.

De acuerdo al art. 55 del COT, prescriben a los seis (6) años los siguientes derechos y acciones:

1. El derecho para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.
2. La acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas restrictivas de la libertad.
3. La acción de exigir el pago de las deudas tributarias y de las sanciones pecuniarias firmes.
4. El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos.

De igual manera el COT en el artículo 56 y siguientes, describe los términos en que se extiende la prescripción, así con ²⁴ prescripción de sanciones y penas restrictivas de libertad, exigibilidad del pago, nacimiento de la prescripción,

interrupción de la prescripción (respuesta administrativa); todo esto en materia tributaria.

Compensación

La compensación, según el Código Civil en su Artículo 1331, se presenta cuando dos personas son recíprocamente deudoras, se verifica entre ellas una compensación que extingue las dos deudas; en este sentido el artículo 1332 del Código Civil establece la simultánea y recíproca extinción de dichas deudas por las cantidades concurrentes, es decir, que si una de las deudas es mayor que la otra el saldo que resulte quedara a favor de aquel después de ver extinguida su obligación.

Clases de compensación

De acuerdo a diferentes autores en la rama del derecho se suele hablar de cuatro clases de compensación como lo son: la compensación legal, convencional, facultativa y judicial.

La compensación Legal a lo que se refiere el artículo 1332 del Código Civil en nuestro sistema es que dada la reciprocidad entre deudores y acreedores opera la situación objetiva de compensabilidad de manera automática en virtud de la Ley y el derecho. Esta situación ocurre cuando suceden los siguientes hechos: La simultaneidad de las dos deudas artículo. 1332 Código Civil, su homogeneidad artículo. 1333 CC, su liquidez artículo 1333 CC y su exigibilidad (artículo 1333 CC).

En Venezuela y de acuerdo al sistema tributario estas condiciones objetivas de compensación se producen en el mismo momento en que se da una situación jurídica en la cual un contribuyente llamado deudor adquiere una obligación de pagar con el Estado llamado acreedor y que este también es deudor con el contribuyente por cuanto existen créditos a favor de éste que aún no han sido compensados. La

extinción de ambas deudas se hará hasta por las cantidades concurrentes; efecto que deriva de la propia Ley y no de la voluntad del oponente, es decir que la compensación legal opera aún sin el conocimiento de los deudores.

La compensación convencional denominada también compensación voluntaria, se presenta cuando el titular de las deudas puede hacer uso del principio de autonomía de la voluntad dispuesto en el artículo 1159 del CC el cual cito “ Los contratos tienen fuerza de Ley entre las partes. No pueden revocarse sino por mutuo consentimiento o por causas autorizadas por la Ley”, aún si no se diera en su plenitud la situación objetiva de la compensación tal y como lo comentado en el párrafo anterior.

La compensación facultativa de acuerdo a Page, H. (1950) “cuando no hay convención (voluntad común, necesaria en razón de la materia a la cual se aplicará la compensación) sino simple renuncia de una de las partes que en provecho suyo descartaría la compensación, dice que hay compensación facultativa”.

La compensación judicial la determina un Juez por lo que se produce en el mismo momento en que por medio de una sentencia así lo ordene y sea procedente.

La compensación vista desde el derecho civil e incorporado en el derecho tributario establece que es un medio de extinción de la obligación tributaria que ocurre cuando dos personas son recíprocamente acreedoras entre sí por derecho propio.

Cesión de créditos fiscales

Los créditos fiscales además de ser compensados también pueden ser cedidos según el Artículo 50 del Código Orgánico Tributario vigente:

Los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, por concepto de tributos y sus accesorios, podrán ser cedidos a otros contribuyentes o responsables, al solo efecto de ser compensados con deudas tributarias del mismo cesionario con el mismo sujeto activo...

El contribuyente o responsable que transfiere sus créditos fiscales por medio de un contrato de cesión, se le denomina cedente; mientras que, el contribuyente o responsable que recibe créditos fiscales cedidos, se le denomina cesionario.

Por otra parte, es importante acotar que una vez que los créditos fiscales son cedidos, el cesionario puede utilizar dichos créditos para oponer una compensación, ocurriendo entonces lo que se conoce, a nivel administrativo, como compensación por cesión de créditos fiscales.

Compensación por cesión de créditos fiscales

Los créditos fiscales cedidos también pueden ser compensados: Puede oponerse la compensación cuando los créditos fiscales provengan total o parcialmente de créditos cedidos al contribuyente por parte del cedente mediante contrato de cesión de crédito fiscal, de conformidad con los artículos 49, 50 del COT ya estudiados, y el artículo 51 del Código Orgánico Tributario, el cual dispone lo siguiente:

Las compensaciones efectuadas por el cesionario conforme a lo establecido en el artículo anterior (Art. 50 del COT) solo surtirán efectos de pago en la medida de la existencia o legitimidad de los créditos cedidos. La Administración Tributaria no asumirá responsabilidad alguna por la cesión efectuada, la cual en todo caso corresponderá exclusivamente al cedente y cesionario respectivo.

Procedencia de la compensación

Según lo previsto en el artículo 49 del COT, la compensación de créditos fiscales procede al darse la concurrencia de los siguientes requisitos:

- 1.- Los créditos y la deuda deben ser de naturaleza tributaria; se trate del tributo en sí o de sus accesorios tales como: intereses moratorios, recargos, multas y costas procesales.
- 2.- El crédito y la deuda deben ser líquidos y exigibles.

3.- Los periodos fiscales a que se refieren los créditos a compensar no deben estar prescritos.

4.- El sujeto activo de la relación jurídica tributaria debe ser el mismo, aun cuando las cantidades a compensar se deriven de distintos tributos (excepto impuestos indirectos: impuestos susceptibles de ser trasladados; tales como denominados débitos y créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado).

En relación a este punto en particular el Tribunal Superior Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental (20-06-2012) estableció mediante sentencia que se pueden recuperar los excedentes provenientes de las retenciones que se efectúen entre los contribuyentes calificados como especiales, siempre y cuando se den las condiciones y términos establecidos legalmente, a tal efecto, de ser favorable la decisión administrativa, la Administración Tributaria autorizará la compensación o la cesión a un tercero de los excedentes por retenciones IVA.

También según lo dispuesto en el Artículo 8 de la Providencia Administrativa N° SNAT/2015/0049 en Materia de Retenciones IVA publicado en Gaceta Oficial N° 40.720 de fecha 10 de Agosto de 2015 el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación total o parcial de dichos créditos fiscales.

Improcedencia de la compensación

En contraposición al planteamiento anterior, la compensación no es oponible ni procedente en los siguientes casos:

1.- La compensación no será oponible en los impuestos indirectos, cuya estructura y traslación prevea la figura de los denominados débitos y créditos fiscales, así como la cuota tributaria resultante de su proceso de determinación, salvo disposición en contrario.

2.- La compensación no será oponible en los casos de pago indebido de derechos de registro público, salvo que sea presentada la resolución de procedencia.

3.- La compensación no procede sobre pagos indebidos, en los cuales la Administración Tributaria no haya emitido la respectiva resolución de procedencia.

4.- La compensación no es oponible contra impuestos que los sujetos pasivos estén obligados a pagar de acuerdo a las leyes y reglamentos, y cuya retención y anticipo de impuesto constituya el pago de este tributo y no el pago en exceso. Ejemplo: Contribuyentes no domiciliados.

5.- Los agentes de retención no puede ²⁸ npensar o ceder impuestos de terceros, ya que las compensaciones se otorgan sobre créditos fiscales por derecho propio y a quienes ostenten la titularidad de los mismos.

www.bdigital.ula.ve

Cuadro N° 1

OPERACIONALIZACION DE VARIABLES

Objetivo General: Analizar el procedimiento en el uso de la compensación de créditos fiscales por retenciones IVA y su incidencia en los Sujetos Pasivos Calificados como especiales de la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani.

Objetivos Específicos	Variable	Dimensión	Indicador	Ítems	Técnica e instrumento
Enunciar las bases legales en que se fundamenta la compensación y cesión de excedentes de Retenciones IVA no descontados y las formas jurídicas que la integran. Diagnosticar la situación de los contribuyentes especiales en los procedimientos de recuperación, compensación y cesión de excedentes de Retenciones IVA. Presentar lineamientos a fin de orientar al sujeto pasivo en los pasos que debe seguir.	Procedimiento en el uso de la compensación de excedentes de Retenciones IVA. Incidencia en el contribuyente	Compensación de excedentes de Retenciones IVA no descontados. Procedimiento para la compensación de excedentes de Retenciones en COT. Recuperación y compensación de créditos fiscales ante la administración tributaria.	Disposiciones legales. Excedentes de créditos. Retención de IVA. Beneficios fiscales	1-2 3-4-5 6-7 8-9	C U E S T I O N A R I O

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

En el presente capítulo se especifican de manera detallada, los procedimientos y la metodología aplicada para el logro de los objetivos planificados en la investigación que tiene como objetivo analizar el procedimiento de compensación de crédito fiscales por retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su incidencia para el contribuyente en las empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida.

En función a lo manifestado, es imprescindible señalar que el marco metodológico constituye el elemento primordial el cual permite asentar sobre ellas el conocimiento y dominio de todas las unidades necesarias para orientar el camino metodológico que ha de seguir la investigadora.

Al respecto Hurtado (2006: 29) sostiene que la metodología incluye los siguientes aspectos: métodos, técnicas, tácticas y estrategias que utilizará el investigador para el logro de los objetivos de su estudio. En relación a lo expresado anteriormente es fundamental indicar que los elementos mencionados le proporcionaran el carácter científico al estudio investigativo.

Tipo de investigación

El estudio está orientado a través de una investigación de campo de acuerdo a la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2011) la define como:

El análisis sistemático del problema en la realidad, con el propósito bien sea de descubrirlo, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos o predecir su ocurrencia haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos o en desarrollo (p.18).

En este sentido, la investigadora revisará, analizará e interpretará los factores, causas, efectos a través de instrumentos de recolección de datos utilizando como técnica la entrevista e instrumento el cuestionario.

Del mismo modo, es de carácter descriptivo como expresa Arias (2006:24) consiste en “la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo con el fin de establecer su estructura o su comportamiento”. Es decir, se orientó a establecer cómo actúa y cuáles son las características del hecho o fenómeno estudiado fundamentadas en observar la realidad sin intervenir.

Otro autor que consideró importante la investigadora tomar en consideración fue: Hernández, Fernández y Baptista (2010:117) señala “los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se somete a un análisis.

En este caso tener una descripción exacta y conocer el procedimiento objeto d estudio, se tendrá claridad al extraer los aspectos que serían necesarios abordar para contribuir en cuanto al uso de la compensación de créditos fiscales por retención del IVA como medios de extinción de la obligación tributaria.

Diseño de la investigación

En tal sentido todo estudio utiliza un diseño con el objetivo de servir como soporte al investigador. Al respecto Sabino (2005: 91) plantea: “el diseño de investigación, tiene por objetivo proporcionar un modelo de verificación que permita contrastar hechos con teorías a través de un plan general que determina las operaciones necesarias para hacerlo”.

De allí que la investigación muestra de forma descriptiva todo los acontecimientos que contempla desde el planteamiento de la problemática, pasando por el diagnóstico hasta llegar a brindar aporte en cuanto al procedimiento utilizado para la compensación de retenciones del Impuesto al Valor Agregado.

Por lo expresado anteriormente, la investigación se desarrollará según las siguientes fases:

Fase I: Revisión bibliográfica, en la que se consultará estudios y documentos relacionados al tema en estudio.

Fase II: Diagnóstico, el cual se obtendrá a través de la aplicación previamente elaborado y sustentado en las bases teóricas y la operacionalización de variables.

Fase III: Estará establecida según las sugerencias que se faciliten para mejorar el procedimiento en estudio.

Fase IV: Serán los aportes de la investigadora después que se obtengan los resultados obtenidos del diagnóstico, estableciendo las recomendaciones necesarias para la ejecución de algunos pasos que se requerirán para dar cumplimiento al objetivo general.

Población y Muestra

Población

La población de una investigación, es el conjunto del universo de las personas que forman parte del estudio del fenómeno. Al respecto Ramírez (2004) señala que la población es:

Aquella que reúne al universo de individuos, objetos entre otros que pertenecen a una misma clase de características similares, se refiere a un conjunto limitado por el ámbito del estudio a realizar. La población forma parte del universo (p.75)

Esto quiere decir entonces que la población estará conformada por las veinte empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

Muestra

Para la presente investigación, el análisis de los datos debe sintetizarse el conjunto de sujeto con características semejantes que están sometidos al estudio y que son agrupados con la designación de muestra. Al respecto Arias (2006: 83). En este estudio no se utilizará ningún procedimiento para la obtención de la muestra de las empresas puesto que se consideró necesario tomar la totalidad de la población por lo tanto quedó establecida en 20 veinte empresas ubicadas en Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani del estado Mérida.

Técnicas e Instrumento de Recolección de Datos

A continuación en esta sección se describen algunas fuentes y técnicas de recolección de datos; además, se puntualizan aquellas relacionadas con esta investigación. Las fuentes de acuerdo a Méndez (1995) "... Son hechos o documentos a los que acude el investigador y le permite tener información, las técnicas son los medios empleados para recolectar la información" (p. 142).

De acuerdo con el este autor define lo que son fuentes secundarias y fuentes primarias. Fuentes secundarias, se trata de información escrita que ha sido recopilada y transcrita por personas, entre ellas tenemos: textos, revistas, documentos, prensa y otros. En relación a esta fuente, para este estudio se analizará las providencias y sentencias en materia tributaria específicamente la compensación, así mismo los textos legales que fundamenten dicho estudio.

En relación a las fuentes primarias, se trata de información oral o escrita recopilada por el mismo investigador a través de relatos o escritos transmitidos por los participantes, por mencionar algunas tenemos: observación, entrevista, encuestas, sondeos, entre otras (Mendez, 1995).

Entre las técnicas mencionadas Arias (1997) precisa que “la observación es una técnica que consiste en visualizar o captar mediante la vista, en forma sistemática, cualquier hecho, fenómeno o situación que se produzca en la naturaleza o en la sociedad, en función de unos objetivos de investigación preestablecidos”. Así mismo, define la entrevista como un diálogo o conversación cara a cara entre el investigador y el entrevistado acerca de un tema previamente determinado, cuya finalidad es recolectar información a través de este medio.

Con relación a esta investigación las fuentes primarias o técnicas de recolección de los datos se realizará la observación a un organismo público de la Administración Tributaria para analizar el procedimiento de verificación, recaudo y procedencia de la compensación. Por último, se realizará una entrevista semi-estructurada para verificar si los datos recolectados de la observación y análisis de documentos tienen concordancia, representando esto la técnica de la entrevista.

Antes de mencionar los posibles instrumentos que se utilizarán en esta investigación se hace necesario definir este concepto, según Arias (1997) “Un instrumento de recolección de datos es cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información” (p. 69).

En los estudios de campo y documental se estilan usar diferentes instrumentos de recolección de datos como lista de cotejo o chequeo para la observación y guía de entrevista semiestructurada. Según Arias (1997) “la lista de cotejo o de chequeo también denominada lista de control o de verificación, es un instrumento en el que se indica la presencia o ausencia de un aspecto conducta a ser observada”.

Este mismo autor define en relación a la entrevista semi-estructurada como técnica de recolección de datos, que aun cuando se utiliza una guía de preguntas el entrevistador puede realizar otras preguntas no contempladas o establecidas inicialmente, en virtud de que una respuesta puede dar inicio a otra pregunta, por esta razón se puede decir que es flexible.

En la presente investigación se hará uso de un cuestionario, Balestrini (2006) señala que es “un medio de comunicación escrito entre el encuestador y el encuestado

a través de una serie de preguntas muy particulares susceptible de analizarse en relación con el problema estudiado.

Por lo tanto, las técnicas para el análisis de los datos serán tratadas y analizadas estadísticamente a través de carácter descriptivo. En relación a los resultados se utilizará el análisis cuantitativo los cuales según Balestrini (2006:186) consiste en la aplicación estadística en el análisis de datos así como la interpretación descriptiva de los mismos.

Validez y Confiabilidad de los Instrumentos de Recolección de los Datos

Posteriormente al diseño de los instrumentos, los mismos serán sometidos a la evaluación de expertos para verificar y si el contenido de los mismos permite alcanzar los objetivos de la investigación.

Los instrumentos de recolección de datos serán sometidos a la validación de tres expertos en el área de metodología, lenguaje y contenido, la validez de contenido de los instrumentos se determinará relacionando los objetivos, variables e indicadores con ítems considerados en los instrumentos.

La validez metodológica estará referida a la adecuación entre los instrumentos y el contexto de la investigación al cual está dirigido, y la validez del lenguaje se determinará mediante la redacción y pertinencia de los ítems contemplados en los instrumentos.

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Una vez validado y aplicado el instrumento, se procedió a la presentación, interpretación y análisis de los resultados obtenidos, a través de la aplicación de la técnica descrita en la metodología de investigación para alcanzar los objetivos planteados. El propósito del análisis, será aplicar un conjunto de estrategias y técnicas que permitan obtener el conocimiento que se está buscando, a partir del adecuado tratamiento de los datos recogidos. Según expresa Selltiz, Jahoda y otros citados por Sampier (2009) el cual sostiene que: “El análisis implica el establecimiento de categorías, la ordenación y manipulación de los datos para resumirlos y poder sacar algunos resultados en función de las interrogantes de la investigación” (p.169).

Los resultados se exponen a partir de los objetivos que conforman la elaboración del instrumento y sus indicadores. Se toman las opiniones generales de los expertos y se formulan a partir de ellas y de los criterios teóricos presentados en este trabajo, las ideas generales y propuestas de la investigación.

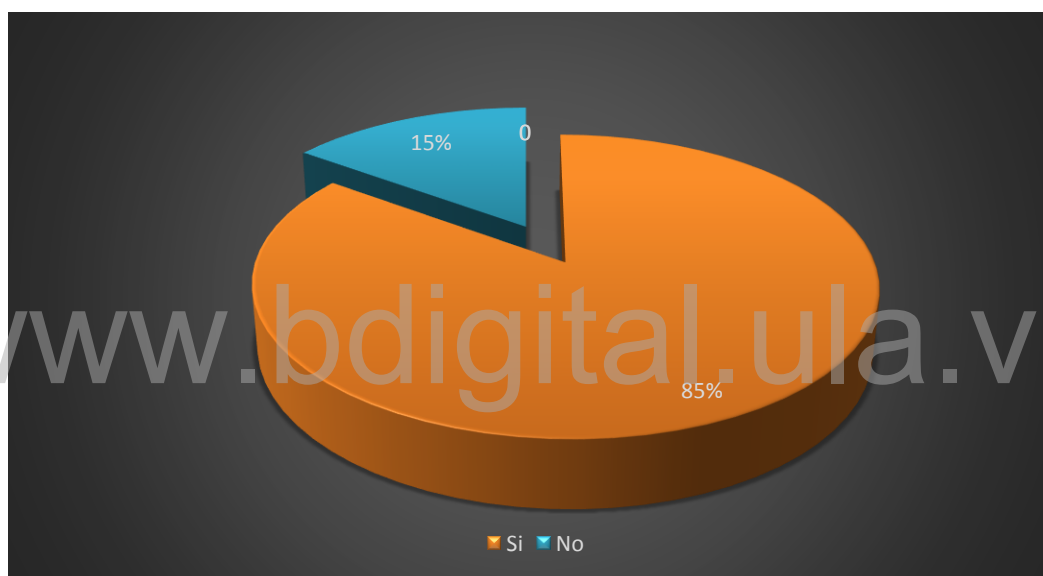
Ítem 1. Encuesta aplicada a los (contadores o administradores) de empresas adscritas a la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida calificadas como sujetos pasivos especiales.

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Sabe usted que es la compensación de los Excedentes de Retenciones IVA no descontados?	17	3	20
	85%	15%	100%

Gráfico 1

Opinión de los (contadores o administradores) de empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida calificadas como sujetos pasivos especiales.

¿Sabe usted que es la compensación de los Excedentes de Retenciones IVA no descontados?



Fuente: Nigro (2015)

Para la investigación realizada, los contadores y administradores de las empresas encuestadas en su mayoría representados con un 85% respondieron conocer lo que corresponde a la compensación de excedentes de Retenciones IVA no descontados, solo un 15% de los entrevistados desconoce este procedimiento como medio de extinción de la obligación tributaria.

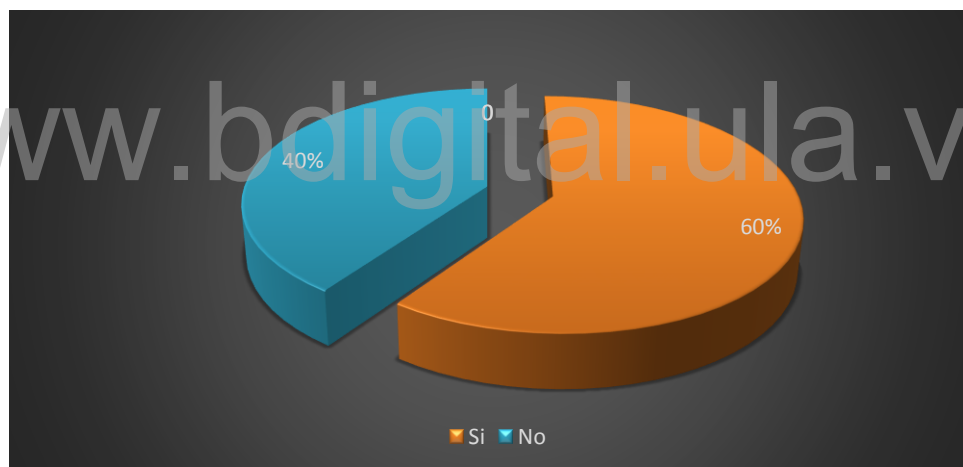
Ítem 2. Encuesta aplicada a los (contadores o administradores) de empresas adscritas a la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida calificadas como sujetos pasivos especiales.

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Conoce usted las disposiciones legales que rigen en materia de compensación de créditos fiscales por retenciones?	12	8	20
	60%	40%	100%

Gráfico 2

Opinión de los (contadores o administradores) de empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida calificadas como sujetos pasivos especiales.

¿Conoce usted las disposiciones legales que rigen en materia de compensación de créditos fiscales por retenciones?



Fuente: Nigro (2015)

Al revisar las respuestas emitidas por el grupo encuestado, el 60% responde conocer las disposiciones legales que rigen en materia de compensación de créditos fiscales por retención de IVA las cuales están establecidas en el El Código Orgánico Tributario (COT), el cual ha sido creado con la finalidad de regular y dar cumplimiento a las demás leyes que de estas se desprenden. Sin embargo un grupo importante correspondiente al 40% de los sujetos pasivos desconocen las disposiciones legales para este procedimiento.

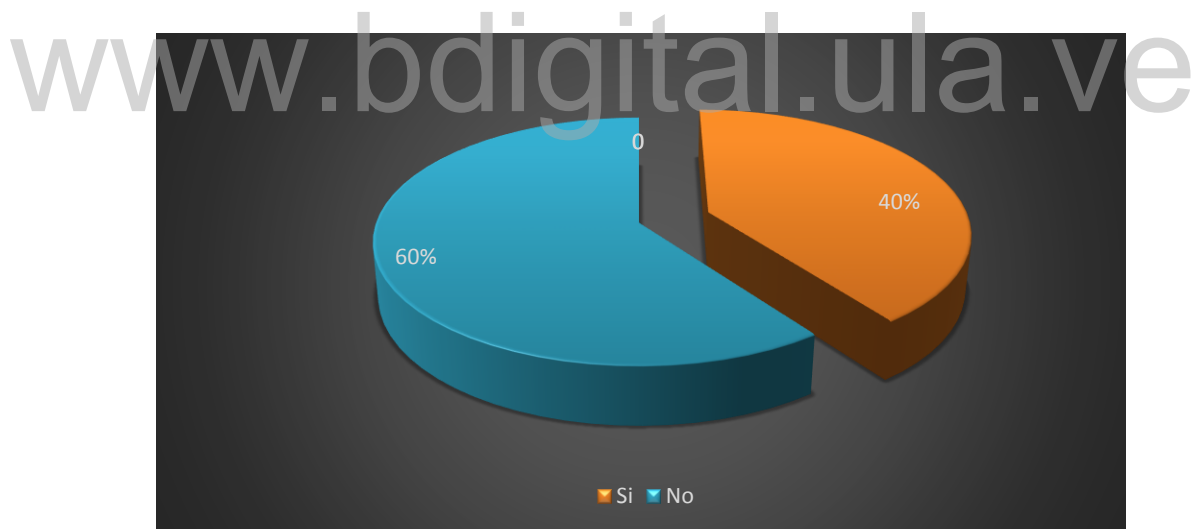
Ítem 3. Encuesta aplicada a los (contadores o administradores) de empresas adscritas a la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Conoce usted el procedimiento a seguir para la compensación de excedentes de Retenciones IVA no descontados?	8	12	20
	40%	60%	100%

Gráfico 3

Opinión de los (contadores o administradores) de empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominado sujeto pasivo calificado como especiales

¿Conoce usted el procedimiento a seguir para la compensación de excedentes de Retenciones IVA no descontados?



Fuente: Nigro (2015)

Una vez que el contribuyente ha interpuesto su escrito ante la Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio para la recuperación y posterior compensación o cesión de crédito fiscal por retención IVA a su favor con el objeto de extinguir obligaciones tributarias, comienza un proceso de verificación por el funcionario tributario de la Coordinación de Compensaciones. Este proceso se muestra mayormente desconocido por los sujetos pasivos en este caso las personas a cargo de

la gerencia de la empresa (contadores o administradores), tal como demuestran los resultados donde un 60% admite no conocer el procedimiento a seguir en el caso de retenciones IVA mientras que solo un 40% sabe el procedimiento administrativo a realizar ante la solicitud del contribuyente.

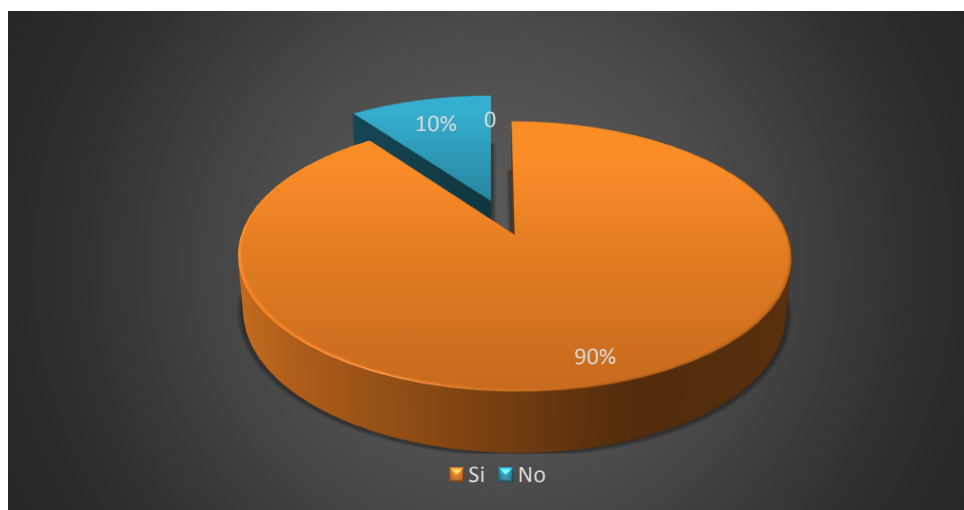
Ítem 4. Encuesta aplicada a los (contadores o administradores) de empresas adscritas a la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿En las empresas que usted asesora se presentan excedentes de retenciones IVA no descontados por más de tres periodos?	18	2	20
	90%	10%	100%

Gráfico 4

Opinión de los (contadores o administradores) de empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida

¿En las empresas que usted asesora se presentan excedentes de retenciones IVA no descontados por más de tres periodos?



Fuente: Nigro (2015)

La mayoría de las empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani presentan una situación en excedentes de créditos fiscales por retenciones IVA por más de tres periodos así lo afirman el 90% de los asesores administrativos que laboran en cada una de ellas. Solo el 10% de las empresas situadas en ese Municipio no presentan dichos excedentes.

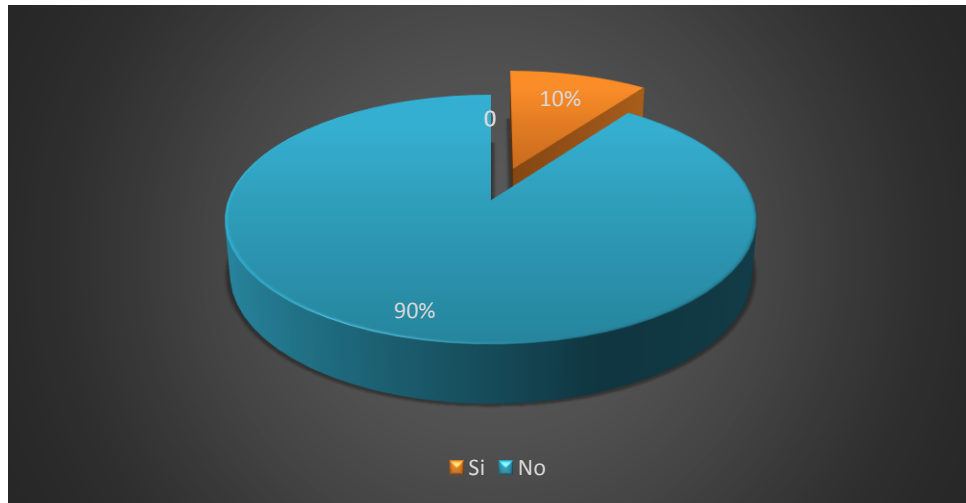
Ítem 5. Encuesta aplicada a los (contadores o administradores) de empresas adscritas a la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos cal 41 los como especiales.

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿En caso de mantener excedentes retenciones IVA por más de tres períodos aplica usted el procedimiento de recuperación de créditos fiscales ante la administración tributaria?	2	18	20
	10%	90%	100%

Gráfico 5

Opinión de los (contadores o administradores) de empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

¿En caso de mantener excedentes de retenciones IVA por más de tres períodos aplica usted el procedimiento de recuperación de créditos fiscales ante la administración tributaria?



Fuente: Nigro (2015)

Una vez que se presentan los excedentes por retenciones IVA, por más de 3 períodos, es el sujeto pasivo quien puede solicitar la recuperación y posterior compensación o cesión de créditos fiscales, dichas solicitudes no se oponen por cuanto los (administradores o contadores) encargados de asesorar a las empresas desconocen el procedimiento correspondiente para la compensación, en el ítem 3 se demostró que la mayoría omite tal proceso por lo que es lógico esperar que en esta pregunta realizada el 90% de los encuestados aleguen no realizar el trabajo correspondiente a dicha recuperación. Solo 10% de los sujetos pasivos logran realizarla.

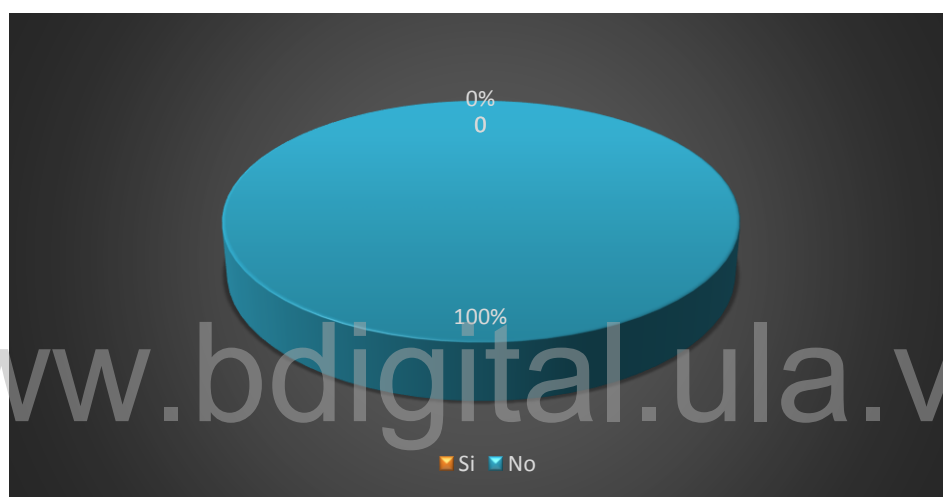
Ítem 6. Encuesta aplicada a los (contadores o administradores) de empresas adscritas a la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Ha realizado usted uso del procedimiento de recuperación y compensación de excedente de Retenciones IVA ante la Administración Tributaria?	0	20	20
	0%	100%	100%

Gráfico 6

Opinión de los (contadores o administradores) de empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

¿Ha realizado usted uso del procedimiento de recuperación y compensación de excedente de Retenciones IVA ante la Administración Tributaria?



Fuente: Nigro (2015)

100% de los encuestados responden no haber realizado el procedimiento para la recuperación y compensación de excedentes de retenciones IVA ante la Administración Tributaria tal como lo demuestra las respuestas recopiladas para esta pregunta, se evidencia entonces que existe cierto desconocimiento del procedimiento entre los administradores y o contadores que trabajan en las empresas que representan, por cuanto ninguno a pesar de poseer excedentes de créditos fiscales por más de tres período procedió a solicitar la recuperación y posterior compensación u cesión de tales créditos.

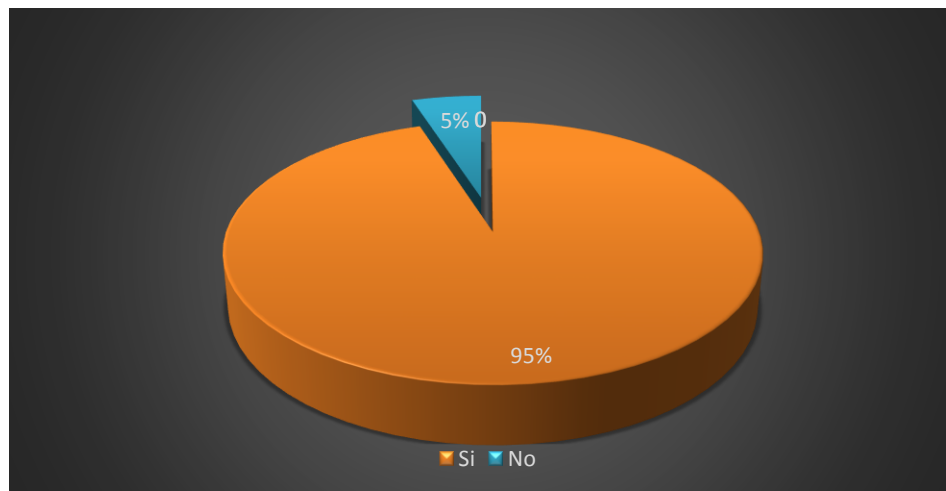
Ítem 7. Encuesta aplicada a los (contadores o administradores) de empresas adscritas a la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿En su opinión, la compensación de excedente de Retenciones IVA genera suficientes beneficios fiscales al contribuyente?	19	1	20
	95%	5%	100%

Gráfico 7

Opinión de los (contadores o administradores) de empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados 44 , especiales.

¿En su opinión, la compensación de excedente de retenciones IVA genera suficientes beneficios fiscales al contribuyente?



Fuente: Nigro (2015)

Según el 95% de los encuestados la compensación de excedente de retenciones IVA puede generar beneficios fiscales al contribuyente ya que es, en su mayoría

monto en dinero a favor del contribuyente, en la determinación de la obligación tributaria. Solo un 5% determina que no son beneficios suficientes para el contribuyente en este caso las empresas.

Ítem 8. Encuesta aplicada a los (contadores o administradores) de empresas adscritas a la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

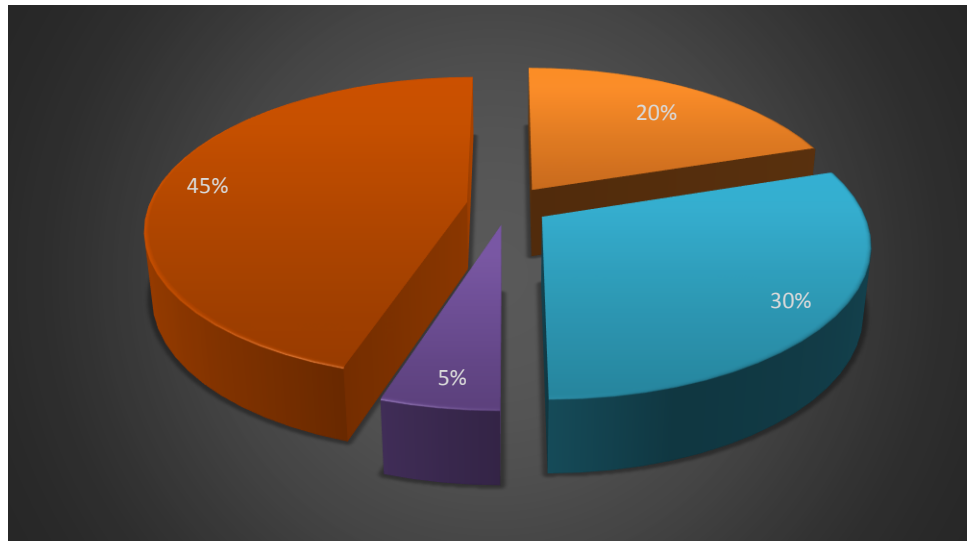
ITEM	a	b	C	D	TOTAL
¿Cuáles cree usted que sean los criterios utilizados por los contribuyentes para la no recuperación y compensación de excedentes de retenciones IVA no descontados?	4	6	1	9	20
	20%	30%	5%	45%	100%

www.bdigital.ula.ve

Gráfico 8

Opinión de los (contadores o administradores) de empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

¿Cuáles cree usted que sean los criterios utilizados por los contribuyentes para la no recuperación y compensación de excedentes de retenciones IVA?



Fuente: Nigro (2015)

Cuando se les pregunto a los contadores o administradores que están a cargo de las empresas ubicadas en la parroquia Páez del Municipio Alberto Adriani sobre las razones por las cuales los contribuyentes no accionan formal y legalmente el procedimiento la recuperación y compensación de excedentes de retenciones IVA, las respuestas estuvieron diversas de acuerdo a su experiencia y relación con la empresa, cuatro de ellos alegan que es por desconocimiento de la normativa legal, seis de los encuestados argumentan que desconocen el procedimiento para la recuperación, solo uno manifiesta que puede ser la falta de ⁴⁶ mentos que soporten los créditos fiscales y una mayoría correspondiente a 9 encuestados explican que puede ser por temor a una futura verificación de la procedencia o no de dichos créditos por parte de la Administración Tributaria.

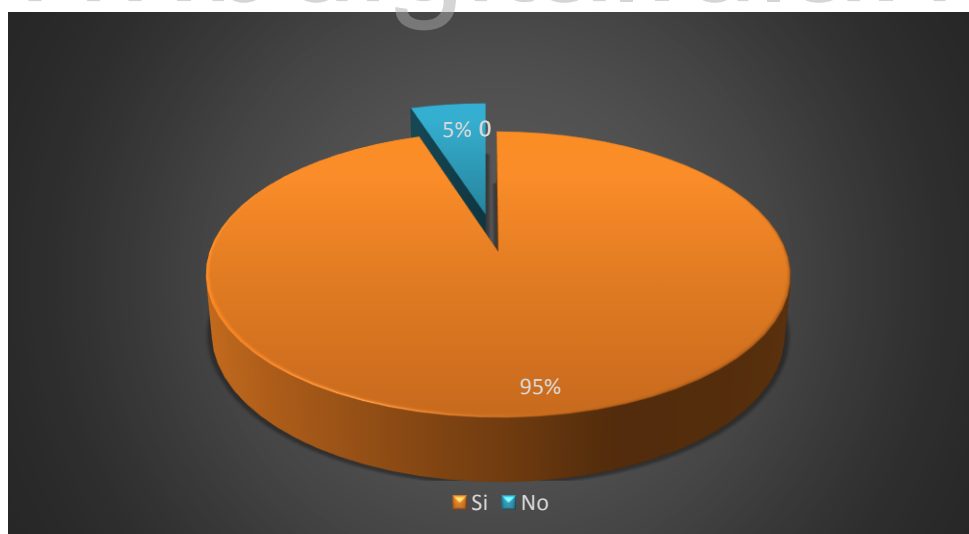
Ítem 9. Encuesta aplicada a los (contadores o administradores) de empresas adscritas a la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

ITEM	SI	NO	TOTAL
¿Considera usted que el conocimiento de las bases legales y de los procedimientos para el uso de la compensación por retenciones IVA es de gran importancia en los contribuyentes para su planificación fiscal?	19	1	20
	95%	5%	100%

Gráfico 9

Opinión de los (contadores o administradores) de empresas ubicadas en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani en el Estado Mérida denominados sujetos pasivos calificados como especiales.

¿Considera usted que el conocimiento de las bases legales y de los procedimientos para el uso de la compensación por retenciones IVA es de gran importancia en los contribuyentes para su planificación fiscal?



Fuente: Nigro (2015)

La mayoría de los Contadores y administradores que fueron parte de esta investigación, estuvieron de acuerdo en que deben conocer más las bases legales y

procedimientos necesarios para realizar los trámites que lleven a la compensación por retenciones IVA por cuanto representan prestaciones de dinero que se van incrementando y que a su vez es de gran relevancia en su planificación fiscal. Así lo demuestra el análisis de los resultados obtenidos el cual está representado en un 95% afirmando su importancia y solo un 5% no lo considera necesario.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Luego de efectuar el análisis e interpretación de los resultados obtenidos, se presenta a continuación las conclusiones y recomendaciones derivadas de la investigación.

Conclusiones

Las cargas tributarias generadas por los diversos tributos y deberes que les impone el Estado venezolano a los contribuyentes, genera diferentes obligaciones del contribuyente para con el Tesoro Nacional.

Crece con esto también la necesidad de buscar alternativas que permitan racionalizar los gastos innecesarios, para mantener la rentabilidad y en lo posible cumplir con las obligaciones y deudas de carácter tributario.

Uno de los medios para extinguir la obligación tributaria, es la compensación. Pero este medio es poco utilizado y las causas pueden ser el desconocimiento de los beneficios que ofrece la Ley, o el desconocimiento de los procedimientos y requisitos para hacerlo.

Las empresas tomadas como muestra para la investigación por su condición de sujetos pasivos calificados como especiales, se pudo determinar que las personas a cargo de la administración y asesoría de las mismas (contadores o administradores), según lo investigado en su mayoría conocen lo que corresponde a la compensación de excedentes de retenciones IVA no descontados.

Por otra parte otros pocos desconocen la figura jurídica de la compensación como medio de extinción de la obligación tributaria, según lo dispuesto en el COT.

Además de estar claros en la existencia de dicha figura jurídica, un gran número de entrevistados afirma conocer las disposiciones legales que rigen en materia de compensación de créditos fiscales por retención de IVA establecidas en la Providencia Administrativa vigente N° SNAT/2015 0049, Sin embargo se determinó que un número significativo de los participantes admiten desconocer las disposiciones legales para este procedimiento.

Esto dificulta en parte que el contribuyente interponga su solicitud de recuperación total o parcial de los excedentes de créditos fiscales por retenciones IVA ante la Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio. En orden a lo anterior se muestra que a pesar de que los entrevistados en su mayoría afirmaron conocer las disposiciones legales que rigen en materia de compensación por retenciones IVA, no conocían el procedimiento a seguir para oponer dichas compensaciones.

Por otra parte se logró determinar que las empresas denominas sujetos pasivos calificados como especiales mantienen excedentes de retenciones IVA por más de tres periodos, pero las personas encargadas de la administración y asesoría en su mayoría no solicitó ante la Administración Tributaria la recuperación de tales créditos.

Los motivos por los cuales no accionaron formal y legalmente el procedimiento de recuperación y compensación, de manera general, la mayoría afirma que por ser un procedimiento desconocido para ellos, por otra parte otro grupo significativo decidió seguir instrucciones de la gerencia de la empresa de no realizar el procedimiento por temor a futuras verificaciones por parte de la Administración Tributaria.

Finalmente ante los resultados encontrados, los encuestados admiten que es importante que los contribuyentes deban conocer las bases legales y procedimientos necesarios para realizar los trámites que lleven a la compensación por retenciones IVA y como consecuencia es de gran relevancia en su planificación fiscal.

Recomendaciones

Una vez analizados los resultados y llegado a las diversas conclusiones, se puede destacar en líneas generales la importancia de conocer las bases legales y procedimientos necesarios para realizar los trámites que lleven a la compensación por retenciones IVA.

Para ello se deben presentar lineamientos a fin de orientar al sujeto pasivo en los pasos que debe seguir en este proceso, los cuales podemos identificar de la siguiente manera:

En primer lugar dar a conocer las disposiciones legales que rigen en materia de compensación de créditos fiscales por retención de IVA establecidas en el El Código Orgánico Tributario (COT), la Ley del Impuesto al Valor Agregado y el decreto en materia de Retenciones IVA.

Establecer programas de orientación al sujeto pasivo por parte de la Administración Tributaria en cuanto a los requisitos y procedimientos para los trámites de recuperación, compensación y cesión de créditos fiscales a su favor con el objeto de extinguir obligaciones tributarias.

Orientar al contribuyente en cuanto a los beneficios que les corresponden pues es un derecho ya establecido en el Código Orgánico tributario para disminuir los temores de una futura verificación de la procedencia o no de dichos créditos por parte de la Administración Tributaria.

A continuación se muestran los lineamientos a fin de orientar al sujeto pasivo en los cuanto a los pasos que debe seguir para cada una de las solicitudes en cuanto a la compensación de créditos fiscales en materia de retenciones IVA.

Procedimiento a seguir por el contribuyente para la recuperación de retenciones Acumuladas

En primer lugar la solicitud de recuperación de créditos fiscales deberá solicitarlo el contribuyente o sujeto pasivo ante la Gerencia Regional Tributos Internos de su domicilio y solo podrá hacer una solicitud mensual.

- Original y dos copias de cada uno de los recaudos:
- Dirigir el escrito a la Gerencia de Tributos Internos Región Los Andes- División de Recaudación, donde : ⁵¹ alle con claridad nombre dirección y el número de teléfono del solicitante, especificando con claridad su planteamiento, citando el fundamento legal del Código Orgánico Tributario, Ley del IVA y Providencia Administrativa Vigente en Materia de Retenciones IVA. Dicha solicitud debe indicar su decisión de compensar o ceder, identificando el tributo, montos, cesionario, y el tributo sobre el cual el cesionario efectuará la imputación respectiva.
- Presentar Original y dos copias del Rif del solicitante y Representante legal actualizado.
- Presentar Original y dos copias de la cedula de identidad de los socios y del solicitante.
- Presentar acta constitutiva y estatutos debidamente Registrados.
- Finalmente documento que evidencia el pago del tributo a recuperar, declaración de impuesto, planilla de pago, comprobantes de retención, en el caso particular este estudio se trata de los comprobantes de Retenciones IVA la cual evidencia el crédito fiscal a compensar.

El análisis realizado por el funcionario de la Administración Tributaria en el proceso de determinación de la cuota tributaria en relación al Impuesto al Valor Agregado es realizado desde Enero 2003 hasta la actualidad, todo esto con el fin de determinar si los montos por conceptos de Retenciones IVA están conforme al Estado de Cuenta del contribuyente en el portal del SENIAT, una vez depurado dichos

montos la Administración deberá decidir sobre la solicitud con la totalidad de los recaudos exigidos dentro de un plazo no mayor de 30 días hábiles contados a partir de la fecha de recepción definitiva de la solicitud.

Notificación de la compensación y su recepción

Procedimientos a seguir para la notificación de la compensación y su recepción es el siguiente: el contribuyente o responsable debe oponer la compensación en el mismo acto de presentación de la declaración y notificar a la administración tributaria de su domicilio fiscal dentro de los cinco (05) días hábiles de haber sido opuesta con los siguientes recaudos.

Toda notificación de compensación debe presentarse a través del formulario “Notificación de compensación de créditos fiscales” (original y copia), debidamente firmado por el contribuyente o responsable.

Cuando la notificación no se presente en el formulario antes indicado, se deberá consignar escrito (ver anexos 1 y 2). Éste debe contener un mínimo de datos establecidos por la Administración Tributaria Venezolana (ver anexo N° 3).

El escrito antes mencionado debe estar soportado, de igual manera, por un mínimo de recaudos, tal como lo dispone la Administración Tributaria (SENIAT, 2004) (ver anexo N° 4).

Notificación de cesión de créditos y su recepción

Procedimientos a seguir para la Notificación de la Cesión de Crédito, y su recepción:

- El contribuyente o responsable debe notificar a la Administración Tributaria de su domicilio fiscal, la cesión del crédito fiscal, dentro de los tres (03) días hábiles siguientes de haberse realizado la operación.
- Toda notificación de cesión de créditos fiscales debe presentarse a través del

formulario “Notificación de cesión de créditos fiscales” (original y copia) debidamente firmado por el contribuyente o responsable.

- Cuando la notificación no se presente en el formulario antes indicado, se deberá consignar escrito (ver anexo 5), el cual debe contener como mínimo los siguientes datos:
- Nombre o razón social del cedente, número de Registro de Información Fiscal (RIF), número de teléfono y su respectivo domicilio fiscal actual.
- Nombre del apoderado o representante legal del cedente, cédula de identidad, profesión y nacionalidad.
- Datos del Registro Mercantil de la constitución del cedente, tomo, número y fecha de constitución de la sociedad mercantil.
- Impuesto, ejercicio, monto cedido, así como el número de la declaración y fecha de presentación de la misma.
- Nombre o razón social del cesionario y su respectivo número de Registro de Información Fiscal (RIF).
- Nombre del apoderado o representante legal del cesionario, cédula de identidad, profesión y nacionalidad.
- Datos del Registro Mercantil de la constitución del cesionario, tomo, número y fecha de constitución de la sociedad mercantil.

El escrito antes mencionado debe estar soportado por los siguientes recaudos:

- Original y copia del contrato de cesión de crédito fiscal, debidamente autenticado.
- Original y copia de la declaración, definitiva y estimada, del Impuesto sobre la Renta, correspondiente a los cuatro (04) ejercicios anteriores con sus respectivos comprobantes de pago.
- Original y copia de los comprobantes de retenciones de terceros que soporten las rebajas efectuadas de los cuatro (04) últimos ejercicios fiscales anteriores.

Proceso de verificación a seguir por el funcionario tributario de la Coordinación de compensaciones

Relativo a la compensación

Una vez que la (el) contribuyente; acogiéndose al artículo 49 del Código Orgánico Tributario; ha interpuesto su escrito (ver modelo de escrito al final de la explicación), ante la División de Tramitación, Coordinación de Correspondencia, esta lo remite a la Coordinación de Compensaciones adscrita a la División de Recaudación, donde se crea un expediente con este escrito y sus anexos, si los tuviere, iniciándose el análisis de la notificación donde expresa la compensación del crédito fiscal a su favor con el objeto de extinguir una obligación tributaria, verificando:

El contribuyente o responsable que compensa, demuestre la titularidad de los créditos fiscales por derecho propio, entendiéndose por derecho propio en materia de compensación cuando los créditos fiscales se han originado de impuestos pagados en exceso, retenciones de terceros, rebajas por inversión efectuadas directamente al contribuyente, mas no provenientes de cesiones.

La compensación no provenga de impuestos indirectos, es decir, de impuestos susceptible de ser trasladado.

Los créditos alegados no estén prescritos, para ello se debe cruzar la información con el área de tramitaciones o cobranzas, si la deuda fue notificada al cobro o si fue notificada mediante acta de requerimiento de este impuesto.

Los créditos fiscales provengan de tributos nacionales, intereses, multas y/o costas procesales. Se trate del mismo sujeto activo.

El monto del crédito no corresponda a créditos ya compensados y/o cedidos, para ello se debe revisar las cuatro (04) últimas declaraciones definitivas, estimadas, dozavos y sus pagos del impuesto correspondiente, así como cualquier otra declaración involucrada con los créditos y comprobar en la base de datos de notificaciones de compensaciones que los mismos no hayan sido compensados y/o cedidos con anterioridad.

Para verificar que la oposición está ajustada a derecho, se debe: Analizar los pagos vinculados al crédito fiscal compensado, verificando en el portal del SENIAT que los mismos se hayan efectuado y se encuentren efectivos.

En el caso que no estén reflejados como efectivos no podrán compensarse dichos créditos fiscales.

De requerir cualquier otra información se procede a solicitar la misma al contribuyente, mediante un *Acta de Requerimiento* a fin de consignar los recaudos faltantes los cuales deben de ser presentados por la (el) contribuyente en un lapso no mayor de 10 días hábiles contados a partir de la notificación. Un *Acta de Requerimiento* es aquella que elabora el funcionario fiscal, mediante la cual se solicitan los recaudos y demás documentos necesarios para concluir el proceso de verificación.

En caso que la (el) contribuyente haya presentado ante La División de Recaudación, Coordinación de Compensaciones, dos o más escritos, se procede a levantar un *Auto de Acumulación*, entendiéndose por *Auto de Acumulación*: escrito mediante el cual la Administración Tributaria recopila dos o más solicitudes de un mismo contribuyente, donde notifica la utilización de créditos fiscales provenientes de un mismo ejercicio económico, a fin de emitir un solo pronunciamiento con relación a las solicitudes en común.

Al consignar el contribuyente, total o parcialmente, los recaudos solicitados mediante Acta de Requerimiento, se procede a levantar el Acta de Recepción, a través de la cual se hace constar la recepción de los recaudos y/o documentos exigidos.

Relativo a la cesión de créditos

Luego que la (el) contribuyente; presenta su escrito (ver modelo de escrito al final de la explicación) ante La División de Tramitación, Coordinación de

Correspondencia, esta lo remite a la Coordinación de Compensaciones adscrita a la División de Recaudación, notificando el Crédito Fiscal Cedido mediante contrato de cesión debidamente autenticado, dando cumplimiento al artículo 50 del Código Orgánico Tributario, se crea un expediente con este escrito y sus anexos, si los tuviere, iniciándose el análisis de la notificación de cesiones de créditos, verificando lo siguiente:

El contrato de cesión de créditos fiscales esté debidamente autenticado.

Las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta correspondiente a los cuatro (04) ejercicios anteriores y las declaraciones estimadas con sus respectivos comprobantes de pago.

Los comprobantes de retenciones de terceros que soporten las rebajas efectuadas, de los cuatro (04 últimos ejercicios anteriores).

Relativo a la compensación por cesión de créditos

Para este análisis se aplica el mismo procedimiento expuesto en el análisis de expedientes de recaudos inherentes a notificaciones de compensaciones fiscales, con la salvedad de que los créditos fiscales provienen total o parcialmente de créditos cedidos al contribuyente por parte del cedente mediante contrato de cesión de crédito fiscal, de conformidad con los artículos 49, 50 del COT ya estudiados, y el artículo 51, anteriormente citado, del Código Orgánico Tributario, el cual dispone lo siguiente:

Las compensaciones efectuadas por el cesionario conforme a lo establecido en el artículo anterior (Art. 50 del COT) solo surtirán efectos de pago en la medida de la existencia o legitimidad de los créditos cedidos. La Administración Tributaria no asumirá responsabilidad alguna por la cesión efectuada, la cual en todo caso corresponderá exclusivamente al cedente y cesionario respectivo.

Por lo antes expuesto, tanto el cedente como el cesionario deben consignar los

recaudos que demuestren fehacientemente la pertenencia y legitimidad de dichos créditos, los cuales deben ser líquidos, exigibles y no estar prescritos.

Instrumentos de respuesta de la Administración Tributaria

El análisis que se efectúa a los tres tipos de solicitudes antes expuestas, conlleva a una respuesta administrativa que se materializa a través de los siguientes informes:

A lo largo de esta investigación se describieron estos instrumentos de respuesta de la Administración Tributaria, sin embargo es oportuno recordar sus definiciones e ilustrar cada uno de ellos mediante ejemplos:

Acta de requerimiento

Es aquella que elabora el funcionario fiscal, mediante la cual se solicitan los recaudos y demás documentos necesarios para concluir el proceso de verificación (ver anexo 6).

Auto de acumulación

Escrito mediante el cual la Administración Tributaria recopila dos o más solicitudes de un mismo contribuyente, donde notifica la utilización de créditos fiscales provenientes de un mismo ejercicio económico, a fin de emitir un solo pronunciamiento con relación a las solicitudes en común (ver anexo 7).

Acta de recepción

Acta a través de la cual el profesional tributario deja constancia de la recepción de los recaudos y/o documentos exigidos al contribuyente mediante acta de requerimiento (ver anexo 8).

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Altuve, Z. (1980). *Metodología de la investigación*. Módulos I y II. Universidad Experimental “Simón Rodríguez”. Caracas-Venezuela.
- Valdés, R. (1996). *Curso de Derecho Tributario*. Segunda Edición. Colombia: Editorial Nomos, S.A.
- Arias, F. (2006). *El proyecto de Investigación*. Caracas. BIOSFERA.
- Balestrini, A. (2006). *Cómo se elabora un proyecto de investigación*. México: Mc Graw Hill.
- Código Orgánico Tributario. (2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 37305 (extraordinario). 17, 2001.
- Finol, T. y Nava, H. (1996). *Procesos y productos de la investigación documental* (Segunda Edición). Maracaibo-Venezuela: Editorial de la Universidad del Zulia.
- Flores, C. (2010). *Incidencias de las compensaciones y cesiones de créditos fiscales en la recaudación del ISLR de la Gerencia Regional de Tributos Internos Region Guayana en el Período 2004-2007*. Trabajo de Grado MSc. En Gerencia Mención Finanzas, Universidad Nacional Experimental de Guayana. Guayana-Venezuela.
- Hernández, S., Fernández, C. y Baptista, L. (2010). *Metodología de la investigación*. México: Mc Graw Hill.
- Hurtado, Y. (2006). *Metodología de la investigación holística*. Caracas: SYPAL Instituto Politécnico Nacional (2002) Análisis FODA.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5061 (extraordinario). 30, 2002.
- Méndez, Z. (1995). *Metodología. Guía para elaborar diseños de investigación en ciencias económicas, contables y administrativas* (Segunda Edición). Buenos Aires-Argentina: Editorial Mc Graw Hill.
- Ramírez, T. (2004). *Cómo hacer un proyecto de investigación*. Caracas. Panapo.

Sabino, C. (2005). *Proyecto de investigación*. Caracas, Venezuela.

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). [Página Web en línea]. Disponible en: <http://www.senia.gov.ve/portal>. Consultado en mayo 2010.

Tamayo, M.(1997). *El Proceso de la investigación científica* (Tercera Edición). Distrito Federal-México: Editorial Limusa.

Universidad Pedagógica Experimental libertador (2011). *Manual de trabajos de grado de Maestrías y Tesis Doctorales*. Caracas.

Universidad Rafael Bellosillo Chacín. Biblioteca Dr. Nectario Andrade Labarca. [Página Web en línea]. Disponible en:<http://www.biblio.urbe.edu/normas/guiausuario.html>. Consultado en mayo 2010.

Vielma, V. (2008). *Efectos de la Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Contribuyentes Especiales, en condición de Agentes y sujetos de Retención*. Trabajo de Grado Esp. En Ciencias Contables, Mención Tributos, Área Rentas Internas Tributaria, Universidad de Los Andes. Mérida-Venezuela.

Villalobos, J. (2003). *Algunas consideraciones para la organización y elaboración de un trabajo de Grado bajo el Paradigma Cualitativo de la Investigación*. Mérida-Venezuela: Editorial Venezolana C.A.

ANEXOS

www.beidigital.ula.ve

ANEXO A

INSTRUMENTO DE RECOLECCION DE DATOS

www.bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIDAD EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS
ÁREA: RENTAS INTERNAS

CUESTIONARIO

El cuestionario que a continuación se presenta contiene un conjunto de preguntas con alternativas de respuestas cerradas con las cuales se persigue reunir información necesaria y relevante para el investigador.

Esto con el fin de analizar el grado de conocimiento que poseen los contadores o administradores de empresas denominadas Sujetos pasivos calificados como especiales en la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani El Vigía Estado Mérida, en materia de compensación por Retenciones Impuesto al Valor Agregado.

Los datos obtenidos a través de este instrumento serán tratados confidencialmente y solo servirá para fines de la investigación. De la veracidad con que usted responda cada una de las preguntas dependerá la validez de los resultados de la investigación.

Agradeciendo de antemano su valiosa y gentil colaboración.

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIDAD EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS
ÁREA: RENTAS INTERNAS

CUESTIONARIO

Categoría: Grado en que los sujetos pasivos calificados como especiales de la Parroquia Presidente Páez del Municipio Alberto Adriani El Vigía Estado Mérida utilizan la compensación por retenciones IVA como medio de extinción de la obligación tributaria.

Instrucciones: para las siguientes preguntas encierre en un círculo aquella opción que en su opinión caracterice mejor su experiencia relacionada con las operaciones de recuperación compensación de créditos fiscales por retenciones Impuesto al Valor Agregado (IVA).

1.- ¿Sabe usted que es la compensación de retenciones IVA no descontados?

- a) Sí
- b) No

2.- ¿Conoce usted las disposiciones legales que rigen en materia de compensación de por retenciones IVA?

- a) Si
- b) No

3.- ¿Conoce usted el procedimiento a seguir para la compensación por retenciones IVA?

- a) Si
- b) No

4.- ¿En las empresas que usted asesora se presentan excedentes de retenciones IVA por más de tres periodos?

- a) Si
- b) No

5.- ¿En caso de mantener excedentes por retenciones IVA por más de tres periodos aplica usted el procedimiento de recuperación de créditos fiscales ante la Administración Tributaria?

- a) Si
- b) No

6.- ¿Ha realizado usted uso del procedimiento de recuperación y compensación de excedentes de retenciones IVA ante la Administración Tributaria?

- a) Si
- b) No

7.- ¿En su opinión la compensación de excedentes en materia de retenciones IVA genera suficientes beneficios fiscales al contribuyente?

- a) Si
- b) No

8.- ¿Cuáles cree usted que sean los criterios utilizados por los contribuyentes para la no recuperación y compensación de excedentes por retenciones IVA?

- a) Desconocimiento en la normativa legal
- b) Desconocimiento del procedimiento
- c) Falta de documentos que soporten los créditos fiscales

- d) Temor a una futura verificación de la procedencia o no de dichos créditos por parte de la Administración Tributaria.

9.- ¿Considera usted que el conocimiento de las bases legales y de los procedimientos para el uso de la compensación por retenciones IVA es de gran importancia en los contribuyentes para su planificación fiscal?

- a) Si
b) No

www.bdigital.ula.ve

ANEXO B

VALIDACIÓN JUICIO EXPERTO

www.bdigital.ula.ve

C.C. RECONOCIMIENTO -
NO COMERCIAL- COMPARTIR IGUAL

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACIÓN EN RENTAS INTERNAS
MÉRIDA-VENEZUELA**

VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de _____ valido los instrumentos de medición a utilizar en el trabajo de grado titulado: **PROCEDIMIENTO DE COMPENSACION DE EXCEDENTES DE RETENCIONES IMPUESTO AL VALOR AGREGADO NO DESCONTADOS Y SUS INCIDENCIAS PARA EL SUJETO PASIVO ESPECIAL** presentado por la Lcda. Ana María Nigro Carrillo, titular de la cedula de identidad N° V-16.742.702, para optar al grado de Especialista en Rentas Internas Mención Tributos.

Hago constar que dichos instrumentos cumplen con los requisitos y méritos suficientes para ser aplicados en la investigación y ser sometidos a la presentación pública y evaluación respectiva.

En la ciudad de Mérida, a los _____ días del mes de _____ del año 2016.

Validado por: _____ C.I. _____

Profesión: _____

Lugar de trabajo: _____

Cargo que desempeña: _____

Firma: _____

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACIÓN EN RENTAS INTERNAS
MÉRIDA-VENEZUELA

VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de _____ valido los instrumentos de medición a utilizar en el trabajo de grado titulado: **PROCEDIMIENTO DE COMPENSACION DE EXCEDENTES DE RETENCIONES IMPUESTO AL VALOR AGREGADO NO DESCONTADOS Y SUS INCIDENCIAS PARA EL SUJETO PASIVO ESPECIAL** presentado por la Lcda. Ana María Nigro Carrillo, titular de la cedula de identidad N° V-16.742.702, para optar al grado de Especialista en Rentas Internas Mención Tributos.

Hago constar que dichos instrumentos cumplen con los requisitos y méritos suficientes para ser aplicados en la investigación y ser sometidos a la presentación pública y evaluación respectiva.

En la ciudad de Mérida, a los _____ días del mes de _____ del año 2016.

ado por: _____ C.I. _____

Profesión: _____

Lugar de trabajo: _____

Cargo que desempeña: _____

Firma: _____

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIZACIÓN EN RENTAS INTERNAS
MÉRIDA-VENEZUELA**

VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de _____ valido los instrumentos de medición a utilizar en el trabajo de grado titulado: **PROCEDIMIENTO DE COMPENSACION DE EXCEDENTES DE RETENCIONES IMPUESTO AL VALOR AGREGADO NO DESCONTADOS Y SUS INCIDENCIAS PARA EL SUJETO PASIVO ESPECIAL** presentado por la Lcda. Ana María Nigro Carrillo, titular de la cedula de identidad N° V-16.742.702, para optar al grado de Especialista en Rentas Internas Mención Tributos.

Hago constar que dichos instrumentos cumplen con los requisitos y méritos suficientes para ser aplicados en la investigación y ser sometidos a la presentación pública y evaluación respectiva.

En la ciudad de Mérida, a los _____ días del mes de _____ del año 2016.

Validado por: _____ C.I. _____

Profesión: _____

Lugar de trabajo: _____

Cargo que desempeña: _____

ANEXO C

MODELOS ESCRITOS SENIAT

www.bdigital.ula.ve

ANEXO C-1

Modelo de escrito de notificación de compensación de créditos fiscales.

Todo Mack c.a.

Av. 14 con Calle 70. Sector Aves del Paraíso

Telf. 7520198

Mérida, 19 de Marzo de 2010

Señores:

Servicio Nacional Integrado

De Administración Aduanera Tributaria

SENIAT.

Atención: Gerente Regional de Tributos Internos
Región los Andes.

7215
6
19 Mar
2010

Asunto: notificación de compensación

Yo, Lic. Leonardo Valencia, venezolano, mayor de edad, domiciliado en el Estado Zulia, titular de la Cédula de Identidad No. 14.698.174, procediendo en este acto en mi carácter de representante legal de **Todo Mack C.A.**, sociedad mercantil domiciliada en el Vigía Estado Mérida debidamente inscrita en el Registro de Información Fiscal (RIF) J-31387533-3, y originalmente constituida a tenor de documento inserto en el Registro mercantil segundo de la Décima Circunscripción Judicial, el día 25 de Octubre de 2005 bajo el Numero 10 Tomo 18, ante usted ocurro para exponer lo siguiente:

Actuando de acuerdo con el Artículo 49 del Código Orgánico Tributario, procedo a solicitar me sea compensada la cantidad de 43.954.501,00 con los créditos no prescritos líquidos y exigibles a nuestro favor al 31 de diciembre del año 2009 de la manera que se detalla a continuación:

C.C. RECONOCIMIENTO -

Impuesto sobre la renta

(Dozavos) 12 porciones compensados

en este acto.

Bs. 43.954.501,00

Créditos no Prescritos líquidos exigibles

De Todo Mack C.A. al 31-12-2009

Bs. (80.461.188,56)

Excedente de Créditos no prescritos líquidos

Y exigibles de Todo Mack C.A., a compensar

En ejercicios subsiguientes.

Bs. (36.506.687,56)

=====

Por lo antes expuesto, solicito la Compensación del Impuesto a los Activos Empresariales (Dozavos) causado al 31 de Diciembre del 2008, por Bs. 43.954.501,00 con los créditos no prescritos, líquidos y exigibles a favor de mi representada al 31-12-2009 y todo conforme a lo previsto en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario Vigente.

Atentamente,

Lic. José flores

ANEXO C-2

Modelo de escrito de notificación de compensación por cesión de créditos fiscales.

Mi Linda Venezuela, C.A.

Sector Gallo Verde. Calle 70 con Av 3B

Telf. 7871407

01893

Maracaibo, 28 de Marzo del 2006

Señores:

Servicio Nacional Integrado

De Administración Aduanera Tributaria

SENIAT.

28 MAR
2006

Atención: Gerente Regional de Tributos Internos

Región Zuliana

Yo, Rita Elena Martínez, venezolana, mayor de edad, domiciliada en Maracaibo Estado Zulia, titular de la Cédula de Identidad No. V-1.657.154, actuando en este acto en mi carácter de gerente general de **Mi Linda Venezuela, C.A.** sociedad mercantil domiciliada en Maracaibo Estado Zulia constituida por documento inserto en el Registro Mercantil de la Circunscripción Judicial del Estado Zulia en fecha 18-01-1960, bajo el número 01, tomo 20, con Registro de Información Fiscal (RIF) J-07011125-0, ante usted expongo:

Opongo en compensación para el pago de la Declaración Estimada de Rentas, según planilla de liquidación DPJ Forma 28 H-97-1125000-0 correspondiente al ejercicio fiscal comprendido desde el 01-10-2005 al 30-09-2006, la cual asciende a la cantidad de **QUINCE MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y OCHO MILLONES DOSCIENTOS DOS MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y SEIS BOLÍVARES CON 00/100 (Bs.15.878.202.486,00)**, con los créditos fiscales líquidos, exigibles y no prescritos que le corresponden a mi representada derivados de Contrato de Cesión de Créditos Fiscales otorgados por la cedente Las Juanas, C.A., por la cantidad de **DIECISÉIS MILLONES EXACTOS (Bs.16.000.000,00)** , lo

C.C. RECONOCIMIENTO -

cual fue notificada ante la administración tributaria por la cedente dentro de los tres días hábiles siguientes según el artículo 50 del Código Orgánico Tributario.

Atentamente,

Rita Elena Martínez.

www.bdigital.ula.ve

ANEXO N° C-3

Cuadro comparativo sobre requisitos mínimos a contener en escrito de notificación de compensaciones por parte del contribuyente.

compensación de créditos fiscales	compensación por cesión de créditos fiscales
✓ Nombre o razón social del compensante, número de Registro de Información Fiscal, número de teléfono y su respectivo domicilio actual. ✓ Nombre del apoderado o representante legal del compensante, cédula de identidad, profesión y nacionalidad. ✓ Datos del Registro Mercantil de la constitución del contribuyente, tomo, número y fecha. ✓ Impuesto, ejercicio, monto compensado, así como el número de la declaración y fecha de la presentación donde se opone el monto compensado. (Crédito fiscal deducido en la declaración) ✓ Impuesto, ejercicio, monto a compensar, así como el número de la declaración y fecha de la presentación, donde se refleja el monto a compensar (pago en exceso, crédito fiscal a favor del contribuyente).	✓ Nombre o razón social del cedente, número de Registro de Información Fiscal, número de teléfono y su respectivo domicilio fiscal actual. ✓ Nombre del apoderado o representante legal del cedente, cédula de identidad, profesión y nacionalidad. ✓ Datos del Registro Mercantil de la constitución del contribuyente, tomo, número y fecha. ✓ Fecha y número del escrito de notificación de la Cesión de Crédito.

Fuente: Nigro, 2015

ANEXO N° C-4

Cuadro comparativo sobre recaudos mínimos que soportan escrito de notificación de compensaciones por parte del contribuyente.

compensación de créditos fiscales	compensación por cesión de créditos fiscales
✓ Registro Mercantil del contribuyente y Acta de Asamblea, donde conste la representación de sus directivos. ✓ Documento de representación o carta de autorización debidamente autenticada. ✓ Declaración escrita donde exprese si ha utilizado o recuperado de algún modo los créditos fiscales objeto de la compensación y su distribución o conformación contable. ✓ Original y copia de la declaración del impuesto sobre la renta, sus estimada y sus pagos, correspondiente a los últimos cuatro (04) ejercicios anteriores a la compensación. ✓ Original y copia de los comprobantes de retenciones de terceros, que soporten las rebajas efectuadas.	✓ Registro Mercantil del contribuyente y Acta de Asamblea, donde conste la representación de sus directivos. ✓ Documento de representación o carta de autorización debidamente autenticada. ✓ Declaración escrita donde exprese si ha utilizado o recuperado de algún modo los créditos fiscales objeto de la compensación y su distribución o conformación contable. ✓ Original y copia de la declaración del impuesto sobre la renta, sus estimada y sus pagos, correspondiente a los últimos cuatro (04) ejercicios, del cesionario, si fuera el caso. ✓ Original y copia de contrato de cesión de créditos fiscales, debidamente autenticado.

✓ Original y copia de las cuatro (04) últimas declaraciones de impuesto a los activos empresariales y sus dozavos, con sus respectivos comprobantes de pago. ✓ Relación de las Rebajas por Nuevas Inversiones, de las declaraciones consignadas por la contribuyente.	✓ Original y copia de las cuatro (4) últimas declaraciones del impuesto a los activos empresariales, del cesionario (si fuera el caso) sus dozavos y sus pagos.
--	---

Fuente: Nigro, 2015

www.bdigital.ula.ve

ANEXO C-5

Modelo de Escrito de Notificación de Cesión de Créditos.

Mi Futuro, S.A.

Urb. Los Jobitos. Cale 79 con esquina 40

Telf. 0261 - 7539722

Maracaibo, 14 de Marzo de 2006

Señores:

Servicio Nacional Integrado

De Administración Aduanera Tributaria

SENIAT.

14 Mar
2006

013252

Atención: Gerente Regional de Tributos Internos Región Zuliana.

Yo, Carmen Santamaría, de nacionalidad venezolana, mayor de edad, titular de la cédula de identidad No. 10.454.806, en su carácter de Representante Legal de la Empresa **Mi Futuro, S.A.** sociedad mercantil domiciliada en la ciudad de Maracaibo, debidamente inscrita por ante el Registro Mercantil Tercero de la Circunscripción Judicial del Estado Zulia, en fecha 23 de noviembre de 1990 bajo el No 20 Tomo 15 debidamente autorizada según la asamblea general ordinaria No. 20 de fecha 15-03-2001, inscrita bajo el No. 15, tomo 29, del precitado registro e inscrita en el Registro de Información Fiscal J-07015001-8. Ante usted ocurro para exponer lo siguiente:

Mi representada es titular de los créditos fiscales líquidos, exigibles y no prescritos contra el Fisco de la Republica Bolivariana de Venezuela generados por retenciones

C.C. RECONOCIMIENTO -

del impuesto sobre la renta que le fueron practicadas debidamente por sus pagadores, de conformidad con lo previsto en el decreto de retenciones del impuesto sobre la renta, los cuales no pudieron ser compensados con la declaración del impuesto sobre la renta para el ejercicio fiscal comprendido entre el 1 de Enero de 2005 y el 31 de Diciembre de 2005 , tal como se evidencia en la Declaración Definitiva de Rentas, forma DPJ-26, No. 0311200, la cual fue presentada ante la administración Tributaria en fecha 12 de marzo de 2006, en la cual se declara un monto de créditos fiscales por la cantidad de **CUATROCIENTOS DIEZ Y OCHO MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS DIEZ Y SIETE BOLIVARES EXACTOS (Bs.418.634.217,00).**

De conformidad en lo previsto en el artículo 50 del Código Orgánico Tributario, le notificamos que nuestra representada ha cedido hasta la cantidad de **TRESCIENTOS CINCUENTA MILLONES BOLIVARES EXACTOS (Bs.350.000.000,00)** a la empresa **La Alegría, C.A.**, sociedad mercantil domiciliada en Maracaibo Estado Zulia, inscrita en el Registro Mercantil de la Circunscripción Judicial del Estado Zulia en fecha 29-12-1990, bajo el No. 20 Tomo 80 e inscrita en el Registro Mercantil de la Circunscripción Judicial del Estado Zulia, en fecha 20-12-1995 bajo el No. 18 Tomo 17, identificada en el Registro de Información Fiscal (RIF) J-070022505-5.

Esta Cesión de Créditos Fiscales consta en contrato, anexo y el cual fue debidamente autenticado 27 de Marzo del 2003, por ante la Notaria Séptima del Municipio Maracaibo, Estado Zulia, quedando asentada bajo el Numero 30, Tomo 14, de los libros de autenticaciones llevados por dicha Notaria.

Notificación que se efectúa el día de hoy dentro de los tres días hábiles siguientes de efectuada la cesión para dar cumplimiento a la normativa legal.

Atentamente,

Carmen Santamaría.

www.bdigital.ula.ve

ANEXO N° C-6

Modelo de Acta de Requerimiento



RZ-DR-CC-2005-001

ACTA DE REQUERIMIENTO

CONTRIBUYENTE: PIEDRA AZUL, C.A.

R.I.F. No.: J-1345454554-2

DOMICILIO FISCAL: Av. Bolívar calle 4 entre Av. 5 y 6

El Vigía estado Mérida

La División de Recaudación adscrita a la Gerencia de Tributos Internos de la Región los Andes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 121 numerales 1, 2 y 3; Artículos 172 y 174 del Código Orgánico Tributario y Artículo 4 numerales 7, 8, 9 y 44 de la Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, en concordancia con el artículo 97, numerales 2, 3, 12 y 16 de la Resolución No. 32 de fecha 24-3-95, publicada en Gaceta Oficial No. 4881 Extraordinario de fecha 29-3-1995 y en el artículo 1°, numerales 1 y 2 de la Resolución No. 4072 de fecha 11-9-1998, publicada en Gaceta Oficial No. 36.539 de fecha 15-9-1998.

A los fines de procesar el escrito No. 006693, interpuesto en fecha 26-3-2006, mediante el cual notifica la compensación de créditos fiscales reflejados en la declaración de impuesto sobre la renta para el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2005, por la cantidad de **OCHENTA Y NUEVE MILLONES NOVENTA Y NUEVE MIL CUATROCIENTOS DIECINUEVE BOLÍVARES EXACTOS (Bs. 89.099.419,00)**, a fin de extinguir el pago del impuesto a los activos empresariales, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido desde el 1-1-2003 hasta el 31-12-2003 por el monto de **TREINTA Y CUATRO MILLONES SEISCIENTOS DIECINUEVE MIL CUATROCIENTOS SEIS BOLÍVARES EXACTOS (Bs. 34.619.406,00)**, ante esta Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región los Andes, deberá consignar la documentación que se especifica a continuación en original y copia legible, para su verificación. Se autoriza a la funcionaria **YUSELY RODRÍGUEZ**, titular de la cédula de identidad No. **15.286.933**, a recibir la documentación requerida:

C.C. RECONOCIMIENTO -

RZ-DR-CC-2005-001

1. Documento fehaciente donde se compruebe la capacidad del ciudadano **ROBERTO ANTONIO FERNÁNDEZ**, para representar a la contribuyente antes identificada.
2. Fotocopia de la cédula de identidad del Representante Legal.
3. Declaración escrita, donde exprese si ha utilizado o recuperado de algún modo los créditos fiscales objeto de la compensación y su distribución o conformación contable.

La documentación requerida deberá ser consignada ante la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Andes, División de Recaudación, Coordinación de Compensaciones, ubicada en el Edificio Seniat, Calle 77, con Av. 5 de Julio, Sótano 1, dentro de un plazo de diez (10) días hábiles, contados a partir de la fecha de notificación de la presente acta, en observancia del artículo 154 del Código Orgánico Tributario.

Asimismo, se le notifica al contribuyente que transcurrido el plazo anterior, sin que haya consignado la documentación será sujeto de sanción por incumplimiento de deberes formales por inobservancia de lo dispuesto en el artículo 99, numeral 6 del Código Orgánico Tributario.

Esta notificación se hace de conformidad con el artículo 161 del Código Orgánico Tributario, en tres (3) ejemplares de un mismo tenor y a un mismo efecto, uno de los cuales queda en poder de la contribuyente quien firma en señal de notificación.

LUIS GUILLERMO DIAZ

Jefe de la División de Recaudación

Región los Andes

Gaceta Oficial N°. 37.958 de fecha 11/06/04

Providencia SNAT0280 del 08/06/04

Contribuyente o Responsable:

Firma: _____

Nombres: Margarita

Apellidos: Morales

C. I No.: 14.006.794

Cargo: Coordinadora de Contabilidad

Fecha de Notificación: 31/07/2004

www.bdigital.ula.ve

C.C. RECONOCIMIENTO -
NO COMERCIAL- COMPARTIR IGUAL

ANEXO N° C-7

Modelo de auto de acumulación



RZ-DR-CC-2005-002

AUTO DE ACUMULACIÓN

En San Cristobal a los diecinueve días del mes de Enero de dos mil cuatro, vistos los escritos de compensación interpuestos ante esta Gerencia Regional de Tributos Internos Región Los Andes, por los ciudadanos Ángel González, titular de la Cédula de Identidad No.10.412.183, en su carácter de representante legal de la contribuyente **AIRE MAR Y TIERRA, C.A.**, inscrita en el Registro de Información Fiscal (RIF) bajo el No. J-02568942-9, que se discriminan a continuación:

FECHA	ESCRITO No.	MONTO Bs.
26-3-2006	016298	14.619.406,00
24-4-2006	017299	62.505.237,00

La División de Recaudación adscrita a esta Gerencia, de conformidad con lo previsto en el artículo 52 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, publicada en Gaceta Oficial

No. 2.818 del 01-07-81, en concordancia con el Principio de Unidad del Expediente establecido en el artículo 31, ejusdem, permite acumular en un solo expediente los escritos en comento, en vista de que en el presente caso existe identidad de objeto y sujeto, verificándose la relación de conexidad, por lo que se hace conveniente

C.C. RECONOCIMIENTO -

efectuar acumulación, a los efectos de emitir una sola Resolución que las abarque a todas, con el objeto de evitar decisiones contradictorias.

RZ-DR-CC-2005-002

LUIS GUILLERMO DÍAZ

Jefe de la División de Recaudación

Región Los Andes

Gaceta Oficial N°. 37.958 de fecha 11/06/04

Providencia SNAT0280 del 08/06/04

www.bdigital.ula.ve

C.C. RECONOCIMIENTO -
NO COMERCIAL- COMPARTIR IGUAL

ANEXO N° C-8

Modelo de Acta de Recepción



RZ/DR/CCE/2005-003

ACTA DE RECEPCIÓN

Contribuyente: EL CABALLITO, C.A.

RIF No. J-02259111-2

Domicilio Fiscal: KM. 8 ½, Vía Tariba Zona Industrial.

San Cristóbal, Estado Táchira

En San Cristobal, a los Trece días del mes de enero del año 2005 la Coordinación de Compensaciones, adscrita a la División de Recaudación de la Gerencia de Tributos Internos de la Región Los Andes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria

(SENIAT), por medio del presente procede a dejar constancia de la recepción de los documentos fueron solicitados según Acta de Requerimiento No. RZ/DR/CCE/2004-001 notificada en fecha 17/12/2004, los cuales se mencionan a continuación:

1. Copia del RIF, de la empresa y del representante legal.
2. Original y copia de las declaraciones del Impuesto a los Activos Empresariales de los ejercicios

C.C. RECONOCIMIENTO -

1995, 1996, 1997 y 1998, con sus respectivos comprobantes de pagos si fuere el caso.

3. Original y copia de las declaraciones de Impuesto Sobre la Renta y Estimada de los ejercicios 1995, 1996, 1997 y 1998, con sus respectivos comprobantes de pago si fuere el caso.

RZ-DR-CC-2005-003

4. Relación de las Retenciones de terceros que soporte las rebajas al Impuesto del ejercicios 1995, 1996, 1997 y 1998 en soporte físico que incluya de forma individual nombre del agente de Retención, No de RIF monto retenido y monto a retención.
5. Acta constitutiva y Actas de Asamblea para verificar la junta directiva de su constitución hasta la fecha.
6. Original y copia del documento de Cesión de Créditos Fiscales debidamente autenticado.

En este mismo acto, se deja constancia que la contribuyente presentó los recaudos arriba mencionados; asimismo, se deja constancia que no presentó el siguiente recaudo:

7. Declaración escrita donde exprese si ha utilizado o recuperado de algún modo los créditos fiscales objeto de la compensación y su distribución y conformación contable.

A los fines legales consiguientes, se emite el presente en tres (3) ejemplares de un mismo tenor y a un solo efecto, uno de los cuales queda en poder del Contribuyente, quien firma en señal de notificación.

Contribuyente o Responsable :

Firma: _____

Nombre: Antonio Hernandez

C.I. N°. 11.200.625

Teléfono/Oficina: 7565683 – 7356370

Funcionario Receptor:

Firma: _____

Nombre: Silvia Pedroza

C.I. : 10.454.806

Cargo : Profesional Tributario

Cargo: Asistente de Impuesto

Fecha de Notificación: 13/01/2005

www.bdigital.ula.ve

C.C. RECONOCIMIENTO -
NO COMERCIAL- COMPARTIR IGUAL