

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO EN DERECHO MERCANTIL
ESPECIALIZACIÓN MENCIÓN SOCIEDADES MERCANTILES**

**INCIDENCIA JURÍDICO – CONTABLE DE LAS PROVIDENCIAS
ADMINISTRATIVAS N° 0591 Y 0592 DEL SENIAT, EN LA MICRO,
PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA**

AUTOR: EL EYSAMI, ACRAM R.

MERIDA, AGOSTO DE 2008

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO EN DERECHO MERCANTIL
ESPECIALIZACIÓN MENCIÓN SOCIEDADES MERCANTILES**

**INCIDENCIA JURÍDICO – CONTABLE DE LAS PROVIDENCIAS
ADMINISTRATIVAS N° 0591 Y 0592 DEL SENIAT, EN LA MICRO,
PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA**

**Trabajo especial de Grado presentado para optar al título de
Especialista, mención Sociedades Mercantiles**

**AUTOR: EL EYSAMI, ACRAM R.
TUTOR: MsC. JOSE L. RODRÍGUEZ P.**

MERIDA, AGOSTO DE 2008

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Índice General	iv
Índice de Cuadros	vi
Índice de Gráficos	viii
Resumen	x
 Introducción	 1
 Capítulo I EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	4
Justificación de la Investigación	15
Objetivos de la Investigación	16
Objetivo General	16
Objetivos Específicos	16
Alcances y Limitaciones	17
 Capítulo II MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación	18
Bases Teóricas	18
Bases Legales	53
Operacionalización de las Variables	54
 Capítulo III MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de investigación	56
Población y Muestra	56
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	57
Descripción de la Metodología	58
Validez y Confiabilidad del Instrumento	59
Diseño Metodológico	61
Técnicas de Análisis de los Datos	63
 Capítulo IV PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	
Descripción de cada uno de los ítems	64
Conclusiones Jurídicas.....	88

Capítulo V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones	98
Recomendaciones	104
Referencias Bibliográficas	105
Anexos	108

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE CUADROS

Nº	Pág.
1.- Operacionalización de las Variables	54
2.- La Ley Nº 1.547 para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria, permite el auge del sector y contribuye en su masificación como polo del crecimiento y desarrollo del país.	64
3.-La Ley Nº 1.250 de Creación, Estimulo, Promoción y Desarrollo del Sistema Microfinanciero, permite a la economía del país, mejoras en términos cualitativos y cuantitativos.	66
4.-El Decreto con Rango y Fuerza de Ley Nº 1.526, de reforma de la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras, estimula el ahorro dentro de las PyMEs.	67
5.-Dentro de la Ley de creación del Fondo de Garantías para la Pequeña y Mediana Empresa, se considera el apalancamiento y apoyo técnico para las mismas.	68
6.-La Ley de creación del Banco del Pueblo, fortalece financieramente a las PyMEs.	69
7.- La Ley de creación del Banco de Desarrollo de la Mujer, fortalece financieramente a las PyMEs.	70
8.-El Decreto con Rango y Fuerza de Ley Nº 1.440 de reforma parcial de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas, apoya también a las PyMEs.	71
9.- El Decreto con Rango y Fuerza de Ley Nº 1.469 de Zonas Especiales de Desarrollo Sustentable (ZEDES), tiene incluida a la Pequeña y mediana empresa.	72
10.- El Código Civil Venezolano, establece algunos beneficios para las PyMEs.	73
11.- Las sanciones derivadas del señalado Código, y demás leyes conexas inciden en la operatividad de las PyMEs.	74
12.- El Código Orgánico Tributario, permite el desarrollo y crecimiento de la pequeña y mediana empresa.	75
13.- Las sanciones que establece dicho Código, afectan la rentabilidad de las PyMEs.	76
14.- La Ley de Impuesto Sobre la Renta, presenta ventajas para el desarrollo de la PYME.	77
15.- La Ley del ISLR, contiene sanciones cuyas erogaciones disminuyen el crecimiento y desarrollo del sector de la Pequeña y Mediana Empresa.	78
16.- La Ley del Impuesto al Valor Agregado, fortalece y ayuda a la	79

pequeña y mediana empresa.

17.- La alícuota que establece el IVA, genera pérdidas en las actividades que realiza las PyMEs. 80

18.- La Providencia N° 591 del SENIAT, establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos. 81

19.- El régimen previsto en la providencia 0591, es aplicable a los no contribuyentes ordinarios del IVA, los sujetos obligados a declarar el impuesto sobre la renta, personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica. 82

20.- La Providencia N° 591, señala que están sujetos a ella, aquellos que no califiquen como contribuyentes, vale decir, el sector informal de la economía, kioscos de periódicos, bodegas, entre otros, que tienen ingresos diarios iguales o superiores estipulados en ella. 83

21.- Las sanciones previstas en el COT por infracción de los deberes establecidos en la Providencia N° 591 del SENIAT, afectan a la PYME. 84

22. Si una PyME, por la falta de un trámite es sancionada de acuerdo a la Providencia N° 591, se estaría ante un hecho inconstitucional. 85

23.- La providencia N° 592 del SENIAT, hace referencia a las normas relativas a imprentas y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos. 86

24.- De acuerdo a la providencia N° 592, en su primera solicitud, el contribuyente instruirá a la imprenta autorizada a que imprima el número de control de las nuevas facturas y documentos como si se estuviesen requiriendo por primera vez, iniciando el identificador con los dígitos 00 y el secuencial numérico con el número 1. 87

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Nº		Pág.
1.-	La Ley Nº 1.547 para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria, permite el auge del sector y contribuye en su masificación como polo del crecimiento y desarrollo del país.	65
2.-	La Ley Nº 1.250 de Creación, Estimulo, Promoción y Desarrollo del Sistema Microfinanciero, permite a la economía del país, mejoras en términos cualitativos y cuantitativos.	66
3.-	El Decreto con Rango y Fuerza de Ley Nº 1.526, de reforma de la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras, estimula el ahorro dentro de las PyMEs.	67
4.-	Dentro de la Ley de creación del Fondo de Garantías para la Pequeña y Mediana Empresa, se considera el apalancamiento y apoyo técnico para las mismas.	68
5.-	La Ley de creación del Banco del Pueblo, fortalece financieramente a las PyMEs.	69
6.-	La Ley de creación del Banco de Desarrollo de la Mujer, fortalece financieramente a las PyMEs.	70
7.-	El Decreto con Rango y Fuerza de Ley Nº 1.440 de reforma parcial de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas, apoya también a las PyMEs.	71
8.-	El Decreto con Rango y Fuerza de Ley Nº 1.469 de Zonas Especiales de Desarrollo Sustentable (ZEDES), tiene incluida a la Pequeña y mediana empresa.	72
9.-	El Código Civil Venezolano, establece algunos beneficios para las PyMEs.	73
10.-	Las sanciones derivadas del señalado Código, y demás leyes conexas inciden en la operatividad de las PyMEs.	74
11.-	El Código Orgánico Tributario, permite el desarrollo y crecimiento de la pequeña y mediana empresa.	75
12.-	Las sanciones que establece dicho Código, afectan la rentabilidad de las PyMEs.	76
13.-	La Ley de Impuesto Sobre la Renta, presenta ventajas para el desarrollo de la PYME.	77
14.-	La Ley del ISLR, contiene sanciones cuyas erogaciones disminuyen el crecimiento y desarrollo del sector de la Pequeña y Mediana Empresa.	78
15.-	La Ley del Impuesto al Valor Agregado, fortalece y ayuda a la pequeña y mediana empresa.	79

16.- La alícuota que establece el IVA, genera pérdidas en las actividades que realiza las PyMEs.	80
17.- La Providencia N° 591 del SENIAT, establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos.	81
18.- El régimen previsto en la providencia 0591, es aplicable a los no contribuyentes ordinarios del IVA, los sujetos obligados a declarar el impuesto sobre la renta, personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica.	82
19.- La Providencia N° 591, señala que están sujetos a ella, aquellos que no califiquen como contribuyentes, vale decir, el sector informal de la economía, kioscos de periódicos, bodegas, entre otros, que tienen ingresos diarios iguales o superiores estipulados en ella.	83
20.- Las sanciones previstas en el COT por infracción de los deberes establecidos en la Providencia N° 591 del SENIAT, afectan a la PYME.	84
21. Si una PyME, por la falta de un trámite es sancionada de acuerdo a la Providencia N° 591, se estaría ante un hecho inconstitucional.	85
22.- La providencia N° 592 del SENIAT, hace referencia a las normas relativas a imprentas y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos.	86
23.- De acuerdo a la providencia N° 592, en su primera solicitud, el contribuyente instruirá a la imprenta autorizada a que imprima el número de control de las nuevas facturas y documentos como si se estuviesen requiriendo por primera vez, iniciando el identificador con los dígitos 00 y el secuencial numérico con el número 1.	87

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO EN DERECHO MERCANTIL
ESPECIALIZACIÓN MENCIÓN SOCIEDADES MERCANTILES

INCIDENCIA JURÍDICO – CONTABLE DE LAS PROVIDENCIAS
ADMINISTRATIVAS N° 0591 Y 0592 DEL SENIAT, EN LA MICRO,
PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA

AUTOR: EL EYSAMI, ACRAM R.
TUTOR: MsC. JOSE L. RODRÍGUEZ P.
AÑO: 2008.

RESUMEN

La presente investigación tuvo como objetivo general establecer la incidencia jurídico – contable de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT, en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida. Para ello se aplicó un estudio de campo con carácter descriptivo, aplicándose un cuestionario a una muestra constituida por 257 propietarios y gerentes de PyMEs. Entre las conclusiones se destaca que Existe un parcial desconocimiento en cuanto a las Providencias N° 591 y 592 del SENIAT, en tanto que las opiniones son en su mayoría diversas, respecto al tema planteado, de manera que desde el punto jurídico su incidencia es negativa en tanto que, su desconocimiento y por ende su incumplimiento acarrea las sanciones estipuladas en el COT, que son prisión, multa, comiso y destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito o utilizados para cometerlo, clausura temporal del establecimiento, inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones y suspensión o revocación del registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales. Para finalizar debe quedar claro que desde el punto jurídico y contable, la 592, afecta a la PYME, siempre y cuando no se cumpla con sus estipulaciones, pero perjudica financieramente a aquellas microempresas o pequeñas empresas que financieramente no tengan la capacidad de adquirir dichas máquinas, o en el caso de los costos que genera la elaboración del recibo o factura, en relación al valor del producto que se venda, esto puede darse en el caso de una bodega que venda caramelos al detal, o algunos productos cuyo margen de ganancia sea absorbido por el costo del recibo o factura. Se recomienda instar al sector de la micro, pequeña y mediana empresa, a objeto de diseñar un programa de información para todos los microempresarios y personas que de alguna u otra manera, estén relacionadas con dicho sector de la economía venezolana.

Descriptores: Providencias administrativas, Seniat, PyMEs.

INTRODUCCIÓN

La estructura tributaria se puede examinar en su aspecto estático y en su aspecto dinámico. Si se detalla la estructura tributaria en su aspecto estático se aprecia las características del sistema y las relaciones que se constituyen entre los impuestos.

Se trata de dos categorías distintas. La primera, características del sistema, se refiere a las relaciones generales del mismo, tanto internas, esto es, operadas entre los distintos gravámenes; como externas, es decir, las que se constituyen entre aquéllas y el sistema económico, que se establecen como consecuencia de la finalidad perseguida con la imposición.

Esta, responde por un lado a determinados principios normativos o no, y por otro a los objetivos económicos y sociales a que aspira la comunidad. El sistema fiscal está íntimamente vinculado al económico teniendo ambos una incidencia recíproca. La segunda categoría, las relaciones que se constituyen entre los impuestos, comprende aquellas relaciones internas del sistema que, siendo de por sí previsibles, se establecen más o menos permanentemente en función de las características de los tributos y cuyos efectos se reputan favorables o desfavorables a la imposición.

Hay, por último, ciertas constantes en el comportamiento de los contribuyentes y en la eficacia de los tributos, teniendo en cuenta la psicología de aquéllos. Se observara entonces los límites de la imposición y las leyes fundamentales de economía tributaria.

La vigencia normativa, explícita o implícita, definida o aplicada, de los llamados principios de la imposición, genera dentro del sistema determinadas relaciones generales que lo caracterizan. Estos principios, se admite en

general, son a su vez una consecuencia de las metas que se consideran objetivos adecuados del sistema económico, y hay acuerdo en los autores en que éste debe perseguir la libertad, el bienestar y la justicia, de los que se deducen las siguientes máximas aplicables al sistema fiscal: neutralidad económica, equidad y costos mínimos de recaudación y cumplimiento, es decir, economicidad.

Empero, de aquellos principios se han extraído otras reglas aplicables a la estructura tributaria, de ahí que también se examinen las de suficiencia, elasticidad y mínima injerencia en la esfera individual.

Se ha dicho que el sistema tributario está constituido por el conjunto de tributos vigentes en un país en determinada época, por ello para establecer cual es el sistema fiscal de un país determinado, debemos ubicarnos en un momento también determinado, puesto que, como se ha afirmado, los sistemas tributarios no son estáticos, por ende en la actualidad se han dictado Providencias Administrativas por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), cuya incidencia Jurídico – Contable, en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida, no ha sido analizada o estudiada.

Por tanto, la investigación se estructuró de la siguiente manera:

En el Capítulo I, se planteó el Problema; se justificó la Investigación; se determinaron los objetivos; se plasmaron los alcances, limitaciones y la delimitación de la investigación. En el Capítulo II, Marco Teórico, contentivo de: los antecedentes de la investigación, así como el desarrollo de las bases teóricas que sustentaron el estudio, las bases legales, y la operacionalización de las variables.

En el Capítulo III, Marco Metodológico se estableció el tipo de

investigación; descripción de la metodología; se determinó la población y la muestra; se explicaron las técnicas e instrumentos de recolección de datos; validez y confiabilidad del instrumento de recolección de datos y las técnicas de análisis de datos.

En el Capítulo IV, se presentó y analizó la información, mientras que en el Capítulo V, se presentaron las conclusiones y recomendaciones respectivas.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Dentro de las naciones del mundo actual, la Microempresa y la Pequeña y Mediana Empresa e industrias (PyME) constituyen uno de los ejes de desarrollo más importantes, por cuanto la diversificación de sus productos y servicios, vienen fomentando la economía mundial, además del cúmulo de empleos que genera. Así, tal como lo define Chirinos (2003), “La PyME constituye en la actualidad el polo de desarrollo más importante para cualquier nación” (p. 23); esta aseveración indica que cuando se habla de desarrollo, hay que referirse al aumento de producción, calidad en la producción y empleo que ofrece hoy cualquier microempresa bien planificada. En consecuencia, pequeña y mediana empresa como también se le conoce, es, de acuerdo el criterio de Márquez (2004):

La célula de la actividad económica en todos los países. La actividad económica representa para la sociedad de los países, el alimento que hace posible un bienestar social del hombre, en consecuencia, la política debe prever como norte este principio: La creación de la Pequeña y Mediana Empresa. (p. 7).

Esto significa que su auge no sólo ha disminuido el desempleo, como lo señalan los diarios del mundo, sino que además viene permitiendo diversidad en la producción y en los servicios, por tanto se puede contar en la actualidad con microempresas dedicadas a la confección, al diseño, y a cualquier tipo de actividad orientada a la producción de bienes y de servicios. A su vez, Gamboa (2002), al referirse al tema de las empresas, sostiene lo siguiente:

Cuando el negocio va adquiriendo cierto grado de prosperidad y las exigencias del mercado, presionan su desarrollo, el empresario se percata de que debe expandirse. Es necesario, adquirir más maquinaria y equipo, lo que muchas veces determina ensanchar el espacio físico. La cantidad de inventarios se debe aumentar pero no arbitrariamente, sino de acuerdo con estudios que consulten la realidad empresarial. Todo lo anterior origina necesidades de fondos, no sólo para financiar la inversión adicional requerida, sino también para atender la mayor operatividad del negocio. (p. 11).

De tal modo, que en Venezuela, a través de la Agenda Venezuela, específicamente por el financiamiento a la PyME, programa social del para entonces Presidente de la República Dr. Rafael Caldera, se le da uno de los mayores impulsos que el sector ha tenido en toda su historia, conjuntamente con la aprobación en 1992 de la Ley de la Microempresa; no obstante, la crisis económica por la que atraviesa el país en la actualidad, viene mermando y socavando el funcionamiento de estas empresas debido entre otras cosas a los escasos recursos que se destinan para su funcionamiento.

Aún así, en cada estado, municipio, parroquia, pueblo, caserío, urbanización y barrio en toda la geografía de Venezuela, se leen cartelones donde funciona una PyME que generalmente es financiada por los entes oficiales dedicados a estas actividades. No obstante lo descrito, el día primero de mayo de 2007 era la fecha para entrar en vigencia la nueva providencia N° 0421, emitida por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que establecía las normas generales de emisión y elaboración de facturas y otros documentos, y publicada en la Gaceta Oficial N° 38.548, del 23 de noviembre de 2006, otorgándosele una *vacatio legis*, por un periodo de seis (6) meses, es decir, entraría en vigencia el primer día del sexto mes calendario a partir de su publicación en la Gaceta Oficial.

Retomando el tema la providencia N° 0421, establecía además que están sujetos a ella, los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, así como aquellos que sin calificar como tales, obtengan ingresos brutos anuales inferiores a un mil quinientas unidades tributarias, entre otros. Empero, algunos expertos consideran que dicha providencia en su artículo 7 viola el artículo 54 del Decreto con Fuerza y Rango de Ley N° 126 que establece el Impuesto al Valor Agregado, según Decreto N° 126, de fecha 05 de mayo de 1999, por cuanto “...Las facturas emitidas mediante Máquinas Fiscales por los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, darán derecho a crédito fiscal o al desembolso, cuando, además de cumplir con todos los requisitos establecidos en este artículo, la Máquina Fiscal sea capaz de imprimir el nombre o razón social y el número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del adquirente o receptor de los bienes o servicios”. (Subrayado del investigador).

Por su parte el artículo 54 del Decreto con Fuerza y Rango de Ley N° 126 que establece el Impuesto al Valor Agregado establece que “...En toda venta de bienes o prestaciones a no contribuyentes del impuesto, incluyendo aquellas no sujetas o exentas, se deberán emitir facturas, documentos equivalentes o comprobantes, los cuales no originan derecho a crédito fiscal. Las características de dichos documentos serán establecidas por la Administración Tributaria, tomando en consideración la naturaleza de la operación respectiva”. (Subrayado del investigador). Sin embargo, aunque no se conoce con exactitud las razones por las cuales no se aplicó dicha providencia, en el caso del ejecutivo nacional no se pudo ubicar información alguna, además de la posibilidad de existir razones técnicas que no ocupan a la investigación, se puede evidenciar una contradicción respecto al origen del crédito fiscal al momento de emitirse una factura, por lo que el SENIAT pone en ejecución las providencias administrativas 0591 y 0592.

Respecto a ellas, la primera establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos y, la segunda, las normas relativas a imprentas y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos, entre los que destaca la propia factura, las órdenes de entrega o guías de despacho, las notas de débito y las notas de crédito, cuya emisión deberá efectuarse a través de los siguientes medios: manual o mecánicamente, sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas; mediante sistemas computarizados o automatizados, sobre formas libres elaboradas por imprentas autorizadas y, mediante máquinas fiscales.

Por su parte, el régimen previsto en la providencia 0591, será aplicable a los contribuyentes ordinarios del IVA, los sujetos obligados a declarar el impuesto sobre la renta, personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, las personas naturales que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA, cuyos ingresos anuales sean superiores a un mil quinientas unidades tributarias y, las personas naturales que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA, cuyos ingresos anuales sean iguales o inferiores a un mil quinientas unidades tributarias es decir la cantidad de cincuenta y seis mil cuatrocientos cuarenta y ocho BsF. (BsF. 56.448,00), que divididos entre doce meses que tiene un año, equivale a cuatro mil setecientos cuatro mil bolívares fuertes (BsF. 4.704,00), lo cual significa la cantidad de ciento cincuenta y seis ochocientos bolívares fuertes diarios.

Nótese que la providencia señala que están sujetos a ella, aquellos que no califiquen como contribuyentes, vale decir, el sector informal de la economía, kioscos de periódicos, bodegas, entre otros, que tienen ingresos diarios iguales o superiores al anteriormente señalado, no obstante, a los fines probatorios del gasto por parte del adquirente del bien o el receptor del servicio, en virtud de lo previsto en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, quien

emite la factura deberá cumplir con lo dispuesto en la providencia, independientemente del monto de sus ingresos brutos. Este aspecto resulta paradójico, por cuanto expresa la providencia que a los fines probatorios, se debe emitir la factura independientemente del monto de sus ingresos brutos, lo cual permite preguntarse si es rentable para un kiosco que dispense golosinas, la emisión de una factura por la cantidad de cien bolívaes (Bs. 100,00 o 0,10 Bs. F), esto sería fácil de establecer si a la ganancia de la golosina se le resta el costo de la factura.

En el mismo orden de ideas, las facturas emitidas por los contribuyentes ordinarios mediante máquinas fiscales, deben cumplir con los mismos requisitos y otros previstos en el artículo 7, los cuales, por su extensión, no pueden ser reproducidos en este espacio. Las facturas emitidas sobre formatos o formas libres, por sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios, tienen sus propios requisitos, incluyendo la posibilidad de prescindir del RIF cuando se trate de personas naturales que no requieran la factura a efectos tributarios, en cuyo caso deberá expresarse, como mínimo, el número de cédula de identidad o pasaporte del adquirente. También las facturas emitidas en el extranjero por sujetos no domiciliados en el país, que deban fungir como prueba del desembolso, deberán cumplir con ciertos requisitos.

Entre las condiciones y requisitos generales se observan, entre otros, que no podrán reflejarse las operaciones realizadas en el reverso de la factura, debiendo emitir tantas facturas como sean requeridas con un número de factura distinto para cada una; los formatos podrán ser diseñados según las necesidades del emisor para la realización de sus actividades, pero en todo caso deberán cumplir con los requisitos exigidos; los documentos que sean anulados deberán ser conservados, junto con su copia; los documentos deberán ser legibles y permanecer sin alteraciones, al menos por un lapso de

seis años, contados a partir de la fecha de su emisión. En cuanto a las imprentas, el Seniat mantiene en su página web www.seniat.gov.ve una lista de aquellas autorizadas y de las que se le hubiere revocado la autorización. Igualmente, publica las marcas y modelos de las máquinas fiscales cuya enajenación hubiere sido autorizada o revocada. A tales efectos se debe aplicar lo que establece la providencia administrativa 0592.

En su primera solicitud, el contribuyente instruirá a la imprenta autorizada a que imprima el número de control de las nuevas facturas y documentos como si se estuviesen requiriendo por primera vez, iniciando el identificador con los dígitos 00 y el secuencial numérico con el número 1. Hasta tanto se dicten las normas especiales relativas a la facturación por parte de los contribuyentes con ingresos brutos inferiores a un mil quinientas unidades tributarias, éstos se regirán por las normas de facturación establecidas en la providencia N° SNAT/2003/1.677, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.677, del 25-4-2003.

Además de lo previsto, y como otra forma del Gobierno Nacional en cumplir con su meta de “evasión cero” y otras estrategias, dirigidas a mejorar la recaudación de impuestos, en el año 2007 se aprueba el decreto N° 5.770, según gaceta N° 38.839, de la República Bolivariana de Venezuela, donde se especifican los contribuyentes formales, entre otros, a las empresas, comercios, prestadores de servicios y demás personas, naturales o jurídicas, y entidades sin personalidad jurídica, que realicen operaciones por un monto igual o inferior al equivalente a tres mil unidades tributarias (3.000 UT), es decir la cantidad de ciento treinta y ocho millones de bolívares actuales o ciento treinta y ocho mil bolívares fuertes (BsF. 138.000,00) anuales, lo que equivale a once mil quinientos bolívares fuertes mensuales (BsF. 11.500,00).

Se excluye de la presente exoneración la persona o entidad que realice total o parcialmente una o varias de las actividades siguientes: la venta de vehículos automotores, buques o aeronaves; venta de equipos destinados a la transmisión y recepción de datos, imagen o sonido, incluyendo sus partes y piezas, venta de artículos de perfumería, cosméticos y de tocador, venta de relojes y artículos de joyería, así como su reparación y servicio técnico, arrendamiento o construcción de inmuebles con fines distintos al residencial, arrendamiento de bienes muebles, incluyendo la cesión de derechos sobre los mismos, servicio de telecomunicaciones, servicios prestados por hoteles, casas de huéspedes, campamentos y otros lugares de alojamiento, servicios de belleza, estética y acondicionamiento físico, tales como peluquerías, barberías, gimnasios, centros de masajes corporales y servicios conexos, servicio de mantenimiento y reparación de vehículos automotores, servicio de lavado y pulitura de vehículos automotores, servicio de estacionamiento de vehículos automotores, servicio de actividades de lotería, distribución billetes de lotería, bingos, casinos y demás juegos de envite o azar.

Dicha exoneración no es extensible a la persona o entidad que a partir de la entrada en vigencia de este decreto encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos: califique en cualquier momento como contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, incluso en los casos que haya perdido la exoneración en los términos previstos en el artículo No.1 de este decreto, refleje en sus cuentas bancarias débitos o créditos iguales o superiores al equivalente a tres mil unidades tributarias (3.000 U.T.) en un año calendario, salvo que pueda comprobar que el excedente es producto de la venta de bienes de uso particular no vinculados con su actividad económica, no efectúe las cotizaciones correspondientes a la seguridad social de sus empleados, vender bienes o prestar servicios, distintos al suministro de comida o bebida, a entes públicos o a personas jurídicas que

hayan sido calificadas como sujetos pasivos especiales, designados como agentes de retención o percepción del impuesto al valor agregado.

También perderá la exoneración el beneficiario a quien el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) imponga sanción, por el incumplimiento de los deberes a que estén obligados conforme a la normativa que rige a los contribuyentes formales, siempre que se trate de los siguientes supuestos: no emitir o entregar facturas u otros documentos, no llevar libros o registros especiales y no presentar declaraciones.

A los fines del disfrute de la exoneración, la persona o entidad que inicie sus actividades luego de la entrada en vigencia de este Decreto, deberá estimar el monto de sus operaciones para el primer año calendario de actividades. La estimación del monto de las operaciones deberá ser presentada por ante la Administración Tributaria, en la forma, plazo y condiciones que ésta determine.

En los casos es que se supera la base mínima durante el primer año calendario de actividades, la persona o entidad pasará a ser contribuyente ordinario del impuesto al valor agregado a partir del primer día del mes siguiente al que superó la base mínima. La persona o entidad que pase a ser contribuyente ordinario del impuesto al valor agregado como consecuencia de la derogatoria prevista en el encabezamiento de este artículo, deberá cumplir con las obligaciones materiales y formales inherentes a tal condición a partir del 01 de Febrero de 2008.

Como se explicó anteriormente, a pesar de los intentos del Gobierno Nacional en mejorar la recaudación tributaria, tal situación podría perjudicar significativamente a la micro, pequeña y mediana empresa debido a los

costos operativos que significa, en primer lugar, la emisión de facturas sobre la venta de productos cuyos precios sean, por citar un ejemplo, de 100 bolívares y, en segundo lugar, a la adquisición de la máquina fiscal y posterior adquisición en forma regular del papel, tinta y mantenimiento que ésta requiere. No obstante, se pudiera indicar que existe cierta inconsistencia respecto a lo descrito y lo que se establece en los artículos 308 y 309 de la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela: :

Artículo 308.- El Estado protegerá y promoverá la pequeña y mediana industria, las cooperativas, las cajas de ahorro, así como también la empresa familiar, la microempresa y cualquier otra forma de asociación comunitaria para el trabajo, el ahorro y el consumo, bajo el régimen de propiedad colectiva, con el fin de fortalecer el desarrollo económico del país, sustentándolo en la iniciativa popular. Se asegurará la capacitación, la asistencia técnica y el financiamiento oportuno.

(Subrayado del investigador).

Artículo 309.- La artesanía e industrias populares típicas de la nación gozarán de protección especial del Estado, con el fin de preservar su autenticidad, y obtendrán facilidades crediticias para promover su producción y comercialización.

Ambos artículos establecen que se le confiere al Estado Venezolano y por ende a sus ciudadanos, el hecho mediante el cual se debe proteger y ayudar a cualquier PyME, en materia técnica y financiera, el rango constitucional dado al sector magnifica su potencialidad para el desarrollo del país en términos cualitativos y cuantitativos, debido al número de empleos y variedad de servicios y bienes que genera.

Pero además, durante el marco de la Ley Habilitante de 1999, fueron aprobadas diez y ocho (18) leyes que se relacionan, que tienden a regular y dar una estructura jurídica a la PYME, siendo, entre otras, la Ley N° 1.547

para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria, que establece, entre otras cosas, lo siguiente:

Artículo 1. La presente Ley tiene por objeto regular las relaciones que se dan entre los órganos y entes que intervienen en el proceso de desarrollo de la pequeña y mediana industria y las empresas de servicios conexos a las mismas; así como el apoyo, fomento, promoción, recuperación y expansión de la pequeña y mediana industria, como factor fundamental de la dinámica productiva del país, mediante la reestructuración de sus deudas, la recuperación de su capacidad instalada, el financiamiento oportuno, la capacitación, asistencia técnica y las preferencias en las compras del sector público; además de otras acciones de apoyo efectivo para la pequeña y mediana industria.

Artículo 2. El Estado promoverá y fomentará las iniciativas particulares y colectivas que conlleven a la constitución, recuperación y desarrollo sustentable de la pequeña y mediana industria.

Apoyo, fomento, promoción, recuperación y expansión de la pequeña y mediana empresa, son los elementos más importantes a los que hace alusión dicha Ley, pero ¿qué tan cierto es esto?, si las mencionadas resoluciones significarán para algunas empresas pequeñas un obstáculo, por los gastos que generará su operatividad y mantenimiento, imaginarse al sector artesanal, por citar un ejemplo, comprando estas máquinas fiscales o costeadando la impresión de sus facturas, casi equivalen a las pocas ganancias que de manera personal cada artesano genera, aunado se creó la Ley N° 1.250 de Creación, Estimulo, Promoción y Desarrollo del Sistema Microfinanciero, que en su artículo 1 expresa:

Artículo 1°. El presente Decreto Ley tiene por objeto crear, estimular, promocionar y desarrollar el sistema microfinanciero, para atender la economía popular y alternativa, a los fines de su incorporación a la dinámica del desarrollo económico y social.

Al igual que en el caso anterior, una señora que elabore pasteles, por ejemplo, puede denominarse microempresaria, por tanto, la investigación considera que tales providencias impiden el estímulo, promoción y desarrollo de cualquier microempresario, no obstante, este punto se ahondará más adelante.

Sin embargo, no existe en el caso del municipio Libertador del estado Mérida, estudio alguno que permita establecer la incidencia jurídica y contable de las providencias administrativas 0591 y 0592, en la Microempresa, Pequeña y Mediana Empresa (PyME), debido a la ausencia de políticas públicas orientada al desarrollo de éste tipo de investigaciones y la ausencia de iniciativas privadas destinadas al mismo fin, lo que genera desinformación respecto a la situación planteada y la imposibilidad de presentar alternativas de solución al respecto.

De ahí la necesidad de establecer la incidencia Jurídico – Contable, de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT, en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida.

De manera tal, que el estudio esta formulado con las siguientes interrogantes:

¿Cuál es la legislación venezolana, respecto a la micro, pequeña y mediana empresa?.

¿Cuáles son los elementos de la legislación venezolana, en relación a la materia tributaria y los contribuyentes?.

¿Cuáles son las consecuencias económicas generadas en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida, por la aplicación de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT?.

¿Cómo ha de ser la incidencia tributaria que pudiera generarse en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida, por la aplicación de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT?.

Justificación de la Investigación

La revisión del ordenamiento jurídico venezolano e incluso de cualquier otro país, es menester de cualquier ciudadano, de hecho, en Venezuela se viene sucediendo una reestructuración de algunos estamentos jurídicos en todas las áreas y niveles en relación al sistema tributario venezolano como lo son las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT; por ello la presente investigación beneficiará no sólo al Estado venezolano, toda vez que le permitirá contar con un instrumento para el análisis, la crítica y la posibilidad de revisarlo para posibles ajustes a la legislación del país, respecto al tema planteado.

De igual forma, colaborará con las organizaciones relacionadas con la pequeña, mediana y micro empresa, en tanto que les permitirá conocer en detalle posibles ventajas y desventajas contenidas en la legislación venezolana. Permitirá que cualquier lector, entre ellos, especialistas, profesores y estudiantes, cuenten con material novísimo que los informe para determinar las posibilidades que sobre la materia, tiene Venezuela.

Fomentará de alguna manera, un criterio nacional que coadyuve a que se generen cambios en la legislación, con miras a su adecuación y

adaptación a la realidad actual, en función del tópico. Se aspira y se pretende no sólo establecer dichas ventajas y desventajas, sino además generar una opinión nacional que permita darle tribuna al tema de las reformas tributarias y su incidencia en las PyMEs, es decir, hacerlas más optimas y eficientes, desde el punto de vista operativo, tecnológico, social y ambiental.

En el campo estadístico, los resultados de la investigación servirán para que los empresarios y el propio Estado Venezolano, inicien los correctivos correspondientes derivados de los resultados del mismo. Asimismo, en el campo de la investigación, el presente estudio se convertirá en antecedente para otras investigaciones que sobre el tema, deban iniciarse.

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Establecer la incidencia jurídico – contable de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT, en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida.

Objetivos Específicos

- ✓ Analizar la legislación venezolana, respecto a la micro, pequeña y mediana empresa.
- ✓ Considerar la legislación venezolana, en relación a la materia tributaria y los contribuyentes.

- ✓ Revisar las consecuencias económicas generadas en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida, por la aplicación de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT.
- ✓ Verificar la incidencia tributaria que pudiera generarse en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida, por la aplicación de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT.

Alcances y Limitaciones de la Investigación

En relación al alcance se trata en todo caso de presentar algunas reflexiones relacionadas con las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT y su incidencia en las PyMEs, para ello se estudiarán diferentes puntos de vista, con el objeto de compararlas y extraer de ellas, algunos indicadores que sirvan de modelo en función de mejorar cualquier duda que sobre el tema se presente.

En términos de temporalidad, la investigación considera el periodo 2008, mientras que el alcance queda delimitado en el municipio Libertador del estado Mérida. La principal limitación radica en un posible rechazo por parte de quienes conformarán la muestra al momento de solicitárseles la información requerida para el análisis de los resultados, además de la exclusiva utilización de fuentes documentales secundarias.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Una vez revisadas varias bibliotecas públicas y privadas del estado Mérida, además de haberse usado el servicio de Internet donde se ubicaron páginas web de diferentes Universidades nacionales y extranjeras, no se establecieron antecedentes relacionados con la investigación, es decir, con la incidencia jurídico – contable de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT, en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida.

Bases Teóricas

Tributo

Si bien no existe una teoría general de la tributación avalada universalmente por todos los autores, las doctrinas italiana y alemana han tratado de hacerlo satisfactoriamente. Los que no están de acuerdo con esta afirmación consideran los distintos sistemas impositivos nacionales con las connotaciones político-económicas que se limitan en tiempo y espacio.

Por su parte, Graterol (2005), estima que los que convergen en la idea de una teoría general aíslan el sustrato jurídico común con conceptos generales sin tener en cuenta las aplicaciones prácticas ya que dejan su estudio a la ciencia de las finanzas y otras disciplinas. El carácter publicístico del tributo aceptado actualmente, está concebido genéricamente como una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud

de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.

Entretanto, Blumenstein (2002), define: "Tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial; exige de sujetos económicos sometidos a la misma". (p. 78). Anteriormente las teorías privatistas concebían el impuesto como un derecho o carga real similar a la obligatio ob reb del derecho romano limitándolo al gravamen inmobiliario. El mismo autor comenta:

La doctrina contractual lo equiparaba a un contrato bilateral entre el Estado y los particulares donde el primero proporcionaría servicios públicos y los otros los medios pecuniarios para solventarlos, trasladando al campo jurídico la doctrina económica de la contraprestación o precio del seguro derivando en una interpretación de orden privado. (p. 82).

En tanto que, la doctrina publicista aparece en Alemania e Italia vinculadas con la teoría orgánica del Estado y en donde se explica el tributo como una obligación unilateral, impuesta coercitivamente por el Estado en virtud de su derecho de soberanía o del poder de imperio tal cual lo acepta la doctrina moderna del derecho financiero y el Tribunal Supremo de Justicia (TSJ), de nuestro país.

Asimismo, Griziotti (2003), intenta conciliar las doctrinas contractualista y publicista admitiendo el elemento unilateral del tributo como consecuencia de la soberanía del Estado y lo complementa con la aquiescencia del contribuyente manifestada a través del cuerpo electoral. Esta condición, así como la capacidad contributiva, requisito para fundamentar el poder tributario del Estado, excede el campo jurídico y se

centra sobre el de las finanzas que no admite la segregación y consideración independiente del aspecto jurídico integrado en el concepto jurídico de actividad financiera.

De acuerdo a esto, la coerción que ejerce el Estado es elemento primordial del tributo ya que es creado sólo por su voluntad soberana, prescindiendo de la voluntad individual y motivo de distingo de los ingresos de tipo patrimonial. El TSJ dice que "Los tributos son prestaciones obligatorias que constituyen manifestaciones de voluntad exclusiva del Estado desde que el contribuyente sólo tiene deberes y obligaciones...". No se cree acertada la opinión de dicho tribunal, ya que si bien el poder de imperio estatal y la amenaza coercitiva que practica para que las prestaciones tributarias sean cumplidas por los contribuyentes, estimamos que a ese derecho estatal corresponde un correlato en cuanto a la satisfacción, cuantificación y calidad de los rubros comprendidos en el tributo. Estimamos imprescindible el derecho al cobro y la obligación que corresponde a ese derecho estatal. El mismo Griziotti (2003), señala:

Así como el contribuyente debe satisfacer el derecho del Estado, también lo asiste el propio pues no sólo es sujeto de deberes y obligaciones en el ámbito tributario que pasivamente los cumple a antojo de aquél sino que puede y debe participar en el control de los ítems que se le imputan ya que a toda obligación corresponde un derecho y el contribuyente es titular de él. (p. 73).

También ha sostenido que: "Los impuestos no nacen de una relación contractual entre fisco y habitantes sino que es una vinculación de Derecho Público". "...No hay un acuerdo de voluntades ya que la imposición de impuestos y su fuerza compulsiva para el cobro son actos de gobierno y de potestad pública". Correlativamente ha dicho que "...la satisfacción de los impuestos es una obligación de justicia que impone la necesidad de

contribuir al cumplimiento de los fines del Estado y la subsistencia de la República".

Si bien el común de las prestaciones son en dinero no es forzoso que eso suceda. Actualmente en Rusia y México contemplan la prestación en dinero o en especie y en la producción de oro se sigue pagando en especie. También los hubo en nuestro país con fines de regulación económica (granos, yerba mate, vino) y también en Gran Bretaña donde el derogado impuesto sucesorio podía pagarse con tierras, muebles y objetos de arte al igual que el que lo siguió, a la transferencia de capital. Esta prestación pecuniaria es directa ya que ninguna de orden tributario podría revestir otra modalidad.

Blumenstein (2002), considera que el tributo no tiene como elemento característico la finalidad exclusiva de proporcionar medios al Estado para satisfacer sus necesidades financieras y menos para cubrir las cargas públicas. Si bien es su fin principal, no es el inicio ya que en algunos impuestos se busca obtener objetivos extrafiscales como los derechos aduaneros, o de actividades nocivas para la comunidad (latifundio, usura). Graterol (2005), señala entre otras ciertas características jurídicas del tributo:

- ❖ Grava normalmente una determinada manifestación de capacidad económica.
- ❖ Constituye el más típico exponente de los ingresos públicos.
- ❖ Es un recurso generalmente de carácter monetario aunque en ocasiones puede consistir en la entrega de bienes no dinerarios.
- ❖ No constituye la acción de un ilícito.
- ❖ No tiene carácter confiscatorio.

Clasificación jurídica de los tributos

Einaudi (1999), dice que "toda clasificación es arbitraria, y no es preciso exagerar su importancia atribuyéndole más de la que corresponde a un útil instrumento de estudio y aclaración". (p. 21). Las clasificaciones corrientes tienen su origen en la ciencia de las finanzas de la cual han derivado al ordenamiento jurídico ahondando en aspectos políticos, económicos o sociales antes que en los caracteres jurídicos. En el aspecto jurídico todas las contribuciones tienen su fundamento en el poder tributario del Estado con las diferencias que radican en el hecho determinante del tributo.

No es fácil establecer la separación entre las diferentes categorías de tributos; principalmente cuando se trate de caracterizar la tasa ya que es dificultoso distinguirla del impuesto en algunos casos y de las contribuciones especiales en otros. Al respecto, la otrora Corte Suprema ha especificado "si bien tasas e impuestos son dos cosas distintas lo son como pueden serlo dos especies de un mismo género, que es el de las contribuciones o derechos fiscales".

Actualmente, la diferenciación es tenida en cuenta sin referirse al propósito de obtener "ingresos" o a la cobertura de "gastos generales" del Estado o "cargas públicas" porque en el Estado moderno el impuesto puede tener finalidades preponderantes o exclusivamente de orden extrafiscal. Tampoco se alude a la capacidad contributiva como condición del impuesto.

De acuerdo a estas consideraciones se puede concluir en que dentro de los tributos hay tres categorías, según la opinión de Graterol (2005): impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Impuestos: son prestaciones en dinero o en especie, exigidas por el Estado en virtud del poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponible. De esta definición surgen los siguientes caracteres distintivos:

- ❖ Una obligación de dar dinero o cosa (prestación) emanada del poder de imperio estatal, lo que supone su obligatoriedad y la compulsión para hacerse efectivo su cumplimiento establecida por ley aplicable a personas individuales o colectiva que se encuentren en distintas situaciones previsibles como puede ser determinada capacidad económica, realización de ciertos actos, etc.

Tradicionalmente los impuestos se dividen en directos e indirectos aunque no hay coincidencia en el criterio de atribución a cada categoría. Según la concepción más aceptada son directos los impuestos que afectan manifestaciones inmediatas o mediatas de capacidad contributiva; sin embargo hay quien considera como Griziotti (2003), que esas nociones deben completarse con la enunciación de las formas concretas en que se exterioriza la capacidad contributiva, lo cual conduce a reconsiderar la noción del objeto del impuesto y a decir que en los directos coinciden el objeto y la fuente. El mismo autor aduce:

Los impuestos directos se dividen a su vez en personales (subjetivos) y reales (objetivos) según tengan en cuenta la persona del contribuyente o la riqueza en sí misma sin atender a las circunstancias personales. Estas divisiones han perdido nitidez ya que en la tributación contemporánea se combinan de tal modo el factor personal y el factor objetivo que carecen de validez antiguas atribuciones. Por ejemplo el impuesto a la renta o a los réditos, típicamente personal ha evolucionado parcialmente en sentido objetivo (impuesto a las sociedades) y otros tradicionalmente reales como el inmobiliario han incorporado elementos de personalización (conjunto de riqueza). (p. 88).

Tasa: esta categoría tributaria también deriva del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia únicamente por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que en este caso consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado. Así, podemos definir a la tasa como la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado.

Blumenstein (2002), hace referencia a que se destaca especialmente el carácter obligatorio de la tasa; no es una prestación "voluntaria" o "facultativa" ya que lleva siempre implícita la coerción y la compulsión hacia el responsable ya que desde el momento que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar el pago aún cuando no haga uso de aquél, porque los servicios tienen en mira el interés general aunque puedan concernir especialmente a una persona determinada. Sostiene el autor que:

Hay que tener en cuenta que todos los servicios estatales son de interés general. Por eso no puede decirse que el fundamento de la tasa consista en un servicio prestado a favor del obligado ni en la utilidad o beneficio que le reporte, porque no siempre hay una ventaja individual. Si bien no existe una diferencia sustancial entre el impuesto y tasa ya que son afines jurídicamente, es difícil establecer la distinción entre tasa y los ingresos de derecho privado. (p. 95).

Teniendo en cuenta que la polémica que suscita este tema escapa a los fines de este trabajo se puede resumir que, en la actualidad no puede fundarse la distinción en los fines tenidos en mira por el Estado al organizar los servicios, máxime cuando resulta difícil la frontera entre actividad pública y privada en las nuevas modalidades de acción financiera del Estado.

Tanto Griziotti (2003), como Einaudi (1999), coinciden en que el mejor criterio de diferenciación radica en la naturaleza de la relación entre el organismo público y el usuario del servicio o la persona a quien interesa la actividad y que, en ese sentido, debe analizarse si hay de por medio una relación contractual (pago fundado en la voluntad de las partes) o una relación legal (pago por mandato de la ley, independientemente de la voluntad individual). Si la relación es contractual habrá ingreso de derecho privado; si es legal será tasa. A pesar de lo didáctico de la explicación es dificultoso reconocerlo en la práctica ya que cada vez es mayor la participación del Estado en la economía. De allí, surgen situaciones intermedias (en parte impuestas y en parte negociables) y se hace complicado establecer qué hay de voluntad en distintos casos.

Contribuciones especiales: por su fisonomía jurídica se ubican en situación intermedia entre los impuestos y las tasas.

- ❖ Esta categoría comprende gravámenes de distinta naturaleza.
- ❖ Es la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado.

Según esta definición las contribuciones especiales adquieren mayor amplitud que la que le reconocen ciertos doctrinarios que la limitan a la llamada contribución de mejoras por considerar que gravámenes generales incluidos en esta categoría constituyen verdaderos impuestos. Otros incorporan también las prestaciones debidas por la posesión de cosas o el ejercicio de actividades que exigen una erogación o mayores gastos estatales, como en caso de utilización de caminos públicos.

Graterol (2005), incluye no sólo las contribuciones relacionadas con la valorización de la propiedad sino también las de seguridad social y las vinculadas con fines de regulación económica o profesional. Según esta interpretación amplia, el concepto de "contribución especial" incluye la contribución de mejoras por valorización inmobiliaria a consecuencia de obras públicas, gravámenes de peaje por utilización de vías de comunicación (camino, puentes, túneles, canales) y algunos tributos sobre vehículos motorizados y diversas contribuciones que suelen llamarse parafiscales, destinadas a financiar la seguridad social, la regulación económica (juntas reguladoras, cámaras compensadoras, etc.), actividades de puerto, entre otros.

Características Generales del Sistema Tributario en Venezuela.

Gámez (2001), acota que partiendo del supuesto de que toda sociedad se constituye con el objetivo de lograr un fin común, y como consecuencia lógica de esta premisa, se establecen las normas que habrán de regir su funcionamiento conjuntamente con los organismos que sean necesarios para la realización de este fin colectivo. El desarrollo de esta idea de sociedad, como cualquier otra actividad, genera costos y gastos, los cuales, como resulta obvio, deben ser cubiertos con los recursos propios de esa colectividad, bien porque en su seno se realizan tareas que le produzcan tales ingresos, o bien, y sobre todo, porque ésta percibe los aportes de sus miembros. Infiere seguidamente:

La Constitución de nuestra República contiene estatutos que rigen el funcionamiento del país y, en su artículo 136 establece que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos. Para hacer efectiva esa contribución o colaboración se recurre a la figura de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) incorporando expresamente en el artículo precitado esa conexión, como no se había hecho en

nuestras constituciones precedentes, pero, concatenando aquella norma con el dispositivo contenido en el artículo 316 de la Carta Fundamental, que a la letra señala: "El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos. ". (p. 189).

En aplicación de esta disposición constitucional, el sistema tributario - y no un determinado impuesto - establecerá la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del sujeto pasivo; con tal fin, los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional sino atendiendo al principio de progresividad, mecanismo que debe respetarse para que el Estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y de lograr un adecuado nivel de vida para el pueblo.

Principios de Rango Constitucional

Cabe señalar que en el Derecho Tributario Nacional, concebido como un todo, siempre se había destacado con especial deferencia el hecho de que, desde su creación como tal la República adoptó el principio de legalidad o de reserva legal en materia tributaria, con rango constitucional. Así se encuentra recogido desde la Constitución de 1811, dictada por el Congreso que decretó la independencia de Venezuela y expresamente consagrado en la Carta Magna de 1830, a través de la cual se dio vida al Estado Venezolano, en la disposición respectiva que le atribuyó al Congreso la facultad de crear "...impuestos, derechos y contribuciones para atender a los gastos nacionales, velar sobre su inversión y tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo y demás empleados de la República."

Berger (2002), estima que este principio, con algunas diferencias, se repite y recoge en la Constitución de 1819. La disposición así concebida, se mantuvo con ligeras variantes en todas las Constituciones promulgadas desde entonces hasta hoy. No obstante, un importante avance se introduce en la nueva Carta Fundamental, promulgada el 31 de diciembre de 1999, en la cual se añade a la norma cuya redacción se había mantenido sin mayores modificaciones, la prohibición del efecto confiscatorio de cualquier tributo que cree la Ley, con lo cual, no sólo se reserva a ésta la facultad de crear cualquier impuesto, sino que además se impone al legislador una limitación del más alto rango normativo, en el sentido de atender a la justicia y equidad de las exacciones a ser creadas, so pena de violación del derecho de propiedad, que desde siempre ha contado en el país con esta protección constitucional.

Dicha limitación, se conoce como el principio de no confiscatoriedad, el cual está consagrado en el siguiente Artículo de la CRBV que se transcribe de esta manera: "Artículo 317: No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la Ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las Leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio." (p. s/p.)

Se ha hecho especial énfasis en este principio y la fórmula seleccionada para consagrarlo en la Constitución, toda vez que al representar los tributos invasiones de parte del Poder Público en las riquezas particulares y una innegable limitación de la libertad y propiedad privada, se ha aceptado pacíficamente en el ámbito internacional, que tales invasiones o limitaciones se hagan exclusivamente a través de la Ley.

Por su parte, Calderón (2000), expresa que se ha considerado necesaria la breve disquisición precedente, por cuanto en nuestro país es mucho lo que se ha discutido sobre esos casos de excepción previstos en nuestro régimen constitucional, en los que se contemplaba la posibilidad para el Ejecutivo Nacional, a través de la figura del Presidente de la República, de intervenir en una serie de materias reservadas a la ley. (De hecho, la última reforma de nuestro Código Orgánico Tributario, se hizo mediante un Decreto-Ley). Seguidamente acota:

Conjuntamente con la relevancia y significación del principio de legalidad, la recién promulgada Constitución, establece, como lo hacía la derogada de 1961 según vimos al inicio de esta sección, que el sistema tributario en su conjunto procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, y en este marco dispone que se deberá atender al principio de progresividad, a la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, sustentándose para ello en un sistema eficiente de recaudación de los tributos. (Artículo 316, CNRB). La norma antes referida se complementa con la previsión contenida en el aparte final del artículo 317 ejusdem que enuncia los principios en los que debe soportarse la administración tributaria, señalando que ésta gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con la normativa que sea aprobada a tal efecto por la Asamblea Nacional, y su máxima autoridad deberá designarla el Presidente de la República de conformidad con las normas previstas en la Ley. (p. 104).

Finalmente, cabe destacar que El Poder Nacional tiene asignada, de conformidad con el artículo 156, la potestad tributaria, en los rubros siguientes:

- La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y

- La legislación para garantizar la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias, definir principios, parámetros y limitaciones, especialmente para la determinación de los tipos impositivos o alícuotas de los tributos estatales y municipales, así como para crear fondos específicos que aseguren la solidaridad interterritorial.
- La creación y organización de impuestos territoriales o sobre predios rurales y sobre transacciones inmobiliarias, cuya recaudación y control correspondan a los Municipios, de conformidad con la Constitución.

Además, el Poder Nacional tiene competencia para regular la organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios de los Estados; y para establecer el régimen del Situado Constitucional de los Estados y la participación municipal en el mismo (Art.164, Ord. 4); y para regular la coparticipación de los Estados en tributos nacionales (Art. 164.Ord. 6).

La Constitución de 1999, tiene asignada en forma directa a los Estados las potestades tributarias que se señalan a continuación:

- La organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios, según las disposiciones de las leyes nacionales y estatales.
- La creación, organización, recaudación, control y administración de los ramos de papel sellado, timbres y estampillas.

Además, le corresponden las tasas por el uso de sus bienes y servicios, multas y sanciones y las que le sean atribuidas; lo recaudado por concepto de venta de especies fiscales y demás ingresos definidos en el artículo 137 "ejusdem", y las competencias residuales, previstas en el ordinal 11 de conformidad con el principio propio de las federaciones en este particular.

Los Municipios tienen asignadas, de conformidad con el artículo 179 de la Constitución, las siguientes potestades tributarias:

- Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en la Constitución; los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial; y la contribución especial sobre plusvalías de las propiedades generadas por cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística.
- El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos.
- El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias y las demás que les sean atribuidas.

En otro orden de ideas, Venezuela como país cuya primordial fuente de ingresos ha derivado históricamente del petróleo e hidrocarburos y de la explotación de las riquezas provenientes de recursos no renovables, no había concedido real importancia al tema de la tributación ya que la renta petrolera sustituía el esfuerzo que los ciudadanos debían aportar en la

construcción de un país, lo que se traducía en un escaso nivel de madurez tributaria.

Berger (2002), dice que hoy, y desde hace algunos años, esa realidad ha cambiado en forma drástica. Finalmente, se analizan algunos aspectos del Sistema Tributario en Venezuela, en cuanto a su reseña histórica, elementos esenciales, así como principios constitucionales básicos y antecedentes.

Algunas consideraciones de carácter tributario

Tributo:

Como se ha explicado, y de acuerdo a Graterol (2005), el tributo suele recogerse en la teoría de los ingresos públicos del Estado, pero no es esta faceta la más caracterizada porque el tributo representa una auténtica institución, es decir, un conjunto de normas que regulan una pluralidad de relaciones jurídicas, derechos, obligaciones, potestades, deberes y sujeciones en torno a lo que se ha llamado la relación jurídica tributaria, existente entre los ciudadanos y la Hacienda pública en virtud de la cual ésta hace efectivo su derecho al cobro de las cargas y obligaciones. Esto significa a criterio de la investigación que los tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial; exige de sujetos económicos sometidos a la misma.

Presión Tributaria:

Según lo indica Gámez (2001), La presión tributaria es un concepto comúnmente utilizado por diversos analistas y funcionarios públicos; especialmente cuando coyunturalmente se debate sobre la situación fiscal

del país y la necesidad de implementar una reforma tributaria que permita incrementar dicho indicador. Es más, es casi consensual entre los especialistas hablar de la necesidad de superar la actual presión tributaria de 12% y llevarla a niveles incluso superiores al 14% registrado en el año 1997. Sin embargo, el término no ha sido empleado necesariamente en un solo sentido, lo que hace pertinente ahondar conceptualmente en las diferentes definiciones que a nivel teórico existen sobre el tema y que son de aplicación en nuestra economía, lo cual permitirá a los lectores entender adecuadamente a qué se refieren especialistas y autoridades cuando hablan de presión tributaria. Internacionalmente, presión tributaria (en inglés, tax burden) es un indicador cuantitativo definido como la relación entre los ingresos tributarios y el Producto Bruto Interno (PBI) de un país. De manera tal que, para el estudio la presión tributaria, es la relación existente entre la exacción fiscal soportada por una persona física, un grupo de personas o una colectividad territorial, y la renta que dispone esa persona, grupo o colectividad.

Impuestos:

El impuesto, según lo define Berger (2002), es una clase de tributo, es decir, obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario, regido por Derecho Público. Se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la Administración (acreedor tributario). Surge exclusivamente por la "potestad tributaria del Estado", principalmente con el objeto de financiar sus gastos. Su principio rector, denominado "Capacidad Contributiva" sugiere que quienes más tienen, deben aportar en mayor medida al financiamiento estatal, para consagrar el principio constitucional de equidad y el principio social de solidaridad.

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

El Hecho Imponible:

Graterol (2005), aduce, que es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Se considera ocurrido el hecho imponible y existentes sus resultados: 1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden; y 2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

De manera tal que, se estima el hecho imponible como el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. La Ley, en su caso, completará la determinación concreta del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción.

Contribuyente:

Respecto al tema, Gámez (2001), señala que el contribuyente es aquella persona jurídica o física con derechos y obligaciones, frente a un ente público, derivados de los tributos. Es quien está obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones

especiales), con el fin de financiar al Estado. Es una figura propia de las relaciones tributarias o de impuestos. Se determina y define en concreto de acuerdo con la ley de cada país. El contribuyente es, en sentido general, el sujeto pasivo en Derecho tributario, siendo el sujeto activo el Estado, a través de la administración. Asimismo, el autor considera que:

El contribuyente tiene frente al Estado dos tipos de obligaciones, que se concretan en cada una de las leyes aplicables a los tributos: Materiales: Entendiendo por tales el pago de las obligaciones pecuniarias derivadas de la imposición de tributos por ley. Formales: Que pueden abarcar desde llevar una contabilidad para el negocio hasta presentar en tiempo y forma la declaración correspondiente a un impuesto. (p. 53).

Queda claro, entonces, que las obligaciones formales son independientes de las materiales, hasta el punto de que un contribuyente puede ser sancionado por no haber cumplido sus obligaciones formales a pesar de haber cumplido sin excepción las materiales (por ejemplo, un contribuyente que no presentó la declaración en fecha, a pesar de que no tenía que pagar nada). En suma, es contribuyente la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible. Nunca perderá su condición de contribuyente quien legalmente deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas.

Exención:

Graterol (2005), refiere que es la bonificación fiscal a favor del sujeto pasivo que priva de eficiencia a la realización del hecho imponible de un tributo cuando se dan determinados supuestos fijados por la Ley. Por consiguiente, el estudio considera que en una acepción amplia, hace referencia a que una actividad o un sujeto no van a tener que hacer frente a

un tributo. Se identifica así el término con la noción de beneficio fiscal. En un sentido más estricto, la exención delimita negativamente el hecho imponible o los elementos cuantitativos del tributo. A través de la exención, la obligación tributaria no nace.

El Sistema Tributario en Venezuela

Los cambios profundos que trae aparejados cualquier proceso de transformación, han requerido la adopción de ciertas estrategias que permitan lograr eficientemente los objetivos planteados. La primera de dichas estrategias se inició en el año 1989, con la propuesta de una Administración para el Impuesto al Valor Agregado, que luego fuera asumiendo paulatinamente el control del resto de los tributos que conformaban el sistema impositivo nacional para ese momento. A mediados de 1994, se estructuró un programa de reforma tributaria, dentro de un esfuerzo de modernización de las finanzas públicas por el lado de los ingresos, que en Venezuela se denominó "Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas" (conocido por sus siglas o Proyecto SIGECOF), el cual fue estructurado con el apoyo del Banco Mundial, propiciando la actualización del marco legal y funcional de la Hacienda Pública Nacional, muchas de cuyas regulaciones se remontaban a los años 20 de esta centuria.

Calderón (2000), infiere que dicha reforma seguía las tendencias que en ese mismo sentido se habían generalizado en nuestra América Latina, como consecuencia de la crisis de deuda pública de la década de los 80, conjuntamente con los programas de reforma del Estado y de ajuste fiscal entendidos como posibles soluciones a dicha crisis. Con esta reforma se pretendió la introducción de ciertas innovaciones importantes como la simplificación de los tributos, el fortalecimiento del control fiscal y la

introducción de normas que hicieran más productiva y progresiva la carga fiscal. Asimismo, el autor refiere:

Dentro del marco así creado, también se consideró importante dotar al Estado venezolano de un servicio de formulación de políticas impositivas y de administración tributaria, cuya finalidad declarada por el primer Superintendente Nacional Tributario en el año 1996 consistía en "reducir drásticamente los elevados índices de evasión fiscal y consolidar un sistema de finanzas públicas, fundamentado básicamente en los impuestos derivados de la actividad productiva y menos dependiente del esquema rentista petrolero". Ese cambio tan relevante se logró a través de la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria, (en lo adelante SENIAT, hoy en día se le conoce como Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria), mediante Decreto Presidencial Número 310 de fecha 10 de agosto de 1994, como un Servicio con autonomía financiera y funcional y con un sistema propio de personal, en atención a las previsiones respectivas de nuestro Código Orgánico Tributario. (p. 78).

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

Finalmente, a partir de la reciente promulgación de la nueva Constitución en diciembre de 1999, luego del particular proceso constituyente

vivido en el país, el Sistema Tributario en Venezuela ocupa un lugar destacado en los presupuestos de la República, toda vez que se adelanta, una vez más, un proceso de reforma tributaria tendiente a mejorar el sistema tributario Venezolano, en la Asamblea Nacional se están discutiendo temas de vital importancia para el futuro del sistema tributario, entre ellos se puede mencionar a la tan esperada Ley de Hacienda Pública Estatal, cuya promulgación esta en mora por parte de la Asamblea Nacional (A.N.), la cual esta obligada, por mandato constitucional, a promulgar dicha ley en un lapso perentorio, pero aún no se ha promulgado. Asimismo, se estudia la aplicación de un nuevo y especial tributo al cual se le ha denominado "Monotributo", el cual pechara los ingresos del sector de la economía informal, es decir el comercio informal. Asimismo, ya entró en vigencia un nuevo tributo derivado de la no menos polémica Ley de Tierras y Desarrollo Agrario. Se ha sabido por informaciones extra-oficiales que el Ministerio de Agricultura y Tierras tiene una lista con más de 300 fincas que están reportadas como ociosas y abandonadas, a las cuales se les aplicará todo el peso de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario, y se comenzará con el cobro del impuesto a la improductividad.

Este tributo se declarará al Tesoro Nacional a partir del 31 de marzo de 2003, a través del Seniat, y tomará en consideración el año de siembra y la cosecha de este año, con un método similar al que se usa para el impuesto sobre la renta. El titular de Agricultura, reveló que han localizado fincas con más de 5.000 hectáreas totalmente improductivas y con tierras de primera calidad, que tendrán que cancelar, por lo menos, 1 millardo de bolívares en impuestos anuales. Para estos casos, el ministro anunció que se aplicará la tasa más alta prevista en la Ley de Tierras, es decir, de 12,5%, sobre el rendimiento real del terreno. Este rendimiento será publicado en la Gaceta Agrícola de acuerdo con el resultado del programa de siembra del año pasado, por rubro.

Berger (2002), indica que partiendo del presupuesto de que toda sociedad se constituye con el objetivo de lograr un fin común, y como consecuencia lógica de esta premisa, se establecen las normas que habrán de regir su funcionamiento conjuntamente con los organismos que sean necesarios para la realización de este fin colectivo. El desarrollo de esta idea de sociedad, como cualquier otra actividad, genera costos y gastos, los cuales, como resulta obvio, deben ser cubiertos con los recursos propios de esa colectividad, bien porque en su seno se realizan tareas que le produzcan tales ingresos, o bien, y sobre todo, porque ésta percibe los aportes de sus miembros. El autor hace alusión a que:

La Constitución de la República contiene estatutos que rigen el funcionamiento del país y, en su artículo 136 establece que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos. Para hacer efectiva esa contribución o colaboración se recurre a la figura de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) incorporando expresamente en el artículo precitado esa conexión, como no se había hecho en nuestras constituciones precedentes, pero, concatenando aquella norma con el dispositivo contenido en el artículo 316 de la Carta Fundamental, que a la letra señala: "El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos." (p. 103).

En aplicación de esta disposición constitucional, el sistema tributario - y no un determinado impuesto - establecerá la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del sujeto pasivo; con tal fin, los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional sino atendiendo al principio de progresividad, mecanismo que debe respetarse para que el Estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y de lograr un adecuado nivel de vida para el pueblo.

Calderón (2000), afirma que en el Derecho Tributario Nacional, concebido como un todo, siempre se había destacado con especial deferencia el hecho de que, desde su creación como tal, la República adoptó el principio de legalidad o de reserva legal en materia tributaria, con rango constitucional. Así lo encontramos recogido desde la Constitución de 1811, dictada por el Congreso que decretó la independencia de Venezuela y expresamente consagrado en nuestra Carta Magna de 1830, a través de la cual se dio vida al Estado Venezolano, en la disposición respectiva que le atribuyó al Congreso la facultad de crear "...impuestos, derechos y contribuciones para atender a los gastos nacionales, velar sobre su inversión y tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo y demás empleados de la República." Este principio, con algunas diferencias, se repite y recoge en la Constitución de 1819. El autor acota:

La disposición así concebida, se mantuvo con ligeras variantes en todas nuestras Constituciones promulgadas desde entonces hasta hoy. No obstante, un importante avance se introduce en nuestra nueva Carta Fundamental, promulgada el 31 de diciembre de 1999, en la cual se añade a la norma cuya redacción se había mantenido sin mayores modificaciones, la prohibición del efecto confiscatorio de cualquier tributo que cree la Ley, con lo cual, no sólo se reserva a ésta la facultad de crear cualquier impuesto, sino que además se impone al legislador una limitación del más alto rango normativo, en el sentido de atender a la justicia y equidad de las exacciones a ser creadas, so pena de violación del derecho de propiedad, que desde siempre ha contado en nuestro país con esta protección constitucional. (p. 52).

Dicha limitación, conocida como el principio de no confiscatoriedad, el cual esta consagrado en el siguiente Artículo de la CRBV que se transcribe de esta manera:

"Artículo 317: No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que

no estén establecidos en la Ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las Leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio".

Se ha hecho especial énfasis en este principio y la fórmula seleccionada para consagrarlo en nuestra nueva Constitución, toda vez que al representar los tributos invasiones de parte del Poder Público en las riquezas particulares y una innegable limitación de la libertad y propiedad privada, se ha aceptado pacíficamente en el ámbito internacional, que tales invasiones o limitaciones se hagan exclusivamente a través de la Ley.

Se considera necesaria la breve disquisición precedente, por cuanto en nuestro país es mucho lo que se ha discutido sobre esos casos de excepción previstos en nuestro régimen constitucional, en los que se contemplaba la posibilidad para el Ejecutivo Nacional, a través de la figura del Presidente de la República, de intervenir en una serie de materias reservadas a la ley. (De hecho, la última reforma del Código Orgánico Tributario, se hizo mediante un Decreto-Ley).

Por otra parte, y conjuntamente con la relevancia y significación del principio de legalidad, la recién promulgada Constitución, establece, como lo hacía la derogada de 1961, según se vió al inicio de esta sección, que el sistema tributario en su conjunto procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, y en este marco dispone que se deberá atender al principio de progresividad, a la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, sustentándose para ello en un sistema eficiente de recaudación de los tributos. (Artículo 316, CRBV). La norma antes referida se complementa con la previsión contenida en el aparte final del artículo 317 ejusdem que enuncia los principios en los que debe soportarse la administración tributaria,

señalando que ésta gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con la normativa que sea aprobada a tal efecto por la Asamblea Nacional, y su máxima autoridad deberá designarla el Presidente de la República de conformidad con las normas previstas en la Ley.

Finalmente, cabe destacar que el Poder Nacional tiene asignada, de conformidad con en el artículo 156, la potestad tributaria, en los rubros siguientes:

- La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes, y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, y los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta Constitución y la Ley.
- La legislación para garantizar la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias, definir principios, parámetros y limitaciones, especialmente para la determinación de los tipos impositivos o alícuotas de los tributos estatales y municipales, así como para crear fondos específicos que aseguren la solidaridad interterritorial.
- La creación y organización de impuestos territoriales o sobre predios rurales y sobre transacciones inmobiliarias, cuya recaudación y control correspondan a los Municipios, de conformidad con la Constitución.

Además, el Poder Nacional tiene competencia para regular la organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios

propios de los Estados; y para establecer el régimen del Situado Constitucional de los Estados y la participación municipal en el mismo (Art.164, Ord. 4); y para regular la coparticipación de los Estados en tributos nacionales (Art. 164.Ord. 6).

La Constitución de 1999, tiene asignada en forma directa a los Estados las potestades tributarias que se señalan a continuación:

- La organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios, según las disposiciones de las leyes nacionales y estatales.
- La creación, organización, recaudación, control y administración de los ramos de papel sellado, timbres y estampillas.

Además, le corresponden las tasas por el uso de sus bienes y servicios, multas y sanciones y las que le sean atribuidas; lo recaudado por concepto de venta de especies fiscales y demás ingresos definidos en el artículo 137 "ejusdem", y las competencias residuales, previstas en el ordinal 11 de conformidad con el principio propio de las federaciones en este particular.

Los Municipios tienen asignadas, de conformidad con el artículo 179 de la Constitución, las siguientes potestades tributarias:

- Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en la Constitución; los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y

publicidad comercial; y la contribución especial sobre plusvalías de las propiedades generadas por cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística.

- El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos.
- El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias y las demás que les sean atribuidas.

Providencias administrativas

La noción de administración pública tiene dos consideraciones, la entendida como un conjunto de órganos, que a su vez es entendida como una organización central o descentralizada, en donde la primera (regida por la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (LOPA), se organiza desde la presidencia, vicepresidencia y ministerios; y la descentralizada se organiza en las empresas del Estado y los institutos autónomos, entre otros. Este punto de vista es el de la administración pública como un conjunto de órganos reunidos de forma organizada.

Otra concepción, según Brewer - Carías (2000), dice que la administración pública es una función, la vincula a una funcionalidad, para ellos la Función Administrativa es “la actividad del Estado que tiene por finalidad satisfacer intereses colectivos e individuales, en forma directa o indirecta”. Entonces, cuando el Estado en cualquiera de sus órganos se vincula con un administrado de forma directa o indirecta, está cumpliendo con una función administrativa. Podría decirse también que la función

administrativa es la relación existente entre el Estado y los administrados. Señala de igual forma el autor que:

Cuando el Estado realiza una función legislativa, ésta tiene efectos indeterminados o indeterminables, ya que, no va dirigido a un sujeto como tal, sino a una colectividad. Por su parte, la función judicial resuelve un conflicto entre dos sujetos de derecho. Tenemos que en la función legislativa, la relación con los ciudadanos es de representación, en la función judicial, la relación con los ciudadanos es de tercero para que nos represente y nos resuelva un conflicto, dicho de otra manera, la jurisdiccionalidad del estado, actúa en representación del colectivo. (p. 90).

De manera tal que según la LOPA, en su Artículo 7, se entiende por acto administrativo, a los fines de esta ley, toda declaración de carácter general o particular emitida de acuerdo con las formalidades y requisitos establecidos en la ley, por los órganos de la administración pública. Para ello, explica el Artículo 8: “Los actos administrativos que requieran ser cumplidos mediante actos de ejecución, deberán ser ejecutados por la administración en el término establecido. A falta de este término, se ejecutarán inmediatamente”.

Mientras que el Artículo 14, establece “Los actos administrativos tienen la siguiente jerarquía: decretos, resoluciones, órdenes, providencias y otras decisiones dictadas por órganos y autoridades administrativas.”

Por su parte, el Artículo 17, prevé: “Las decisiones de los órganos de la Administración Pública Nacional, cuando no les corresponda la forma de decreto o resolución, conforme a los artículos anteriores, tendrán la denominación de orden o providencia administrativa. También, en su caso, podrán adoptar las formas de instrucciones o circulares.”

Asimismo, el Artículo 18, consagra: Todo acto administrativo deberá contener:

- Nombre del Ministerio u organismo a que pertenece el órgano que emite el acto.
- Nombre del órgano que emite el acto.
- Lugar y fecha donde el acto es dictado.
- Nombre de la persona u órgano a quien va dirigido.
- Expresión sucinta de los hechos, de las razones que hubieren sido alegadas y de los fundamentos legales pertinentes.
- La decisión respectiva, si fuere el caso.
- Nombre del funcionario o funcionarios que los suscriben, con indicación de la titularidad con que actúen, e indicación expresa, en caso de actuar por delegación, del número y fecha del acto de delegación que confirió la competencia.
- El sello de la oficina.
- El original del respectivo instrumento contendrá la firma autógrafa del o de los funcionarios que lo suscriban. En el caso de aquellos actos cuya frecuencia lo justifique, se podrá disponer mediante decreto, que la firma de los funcionarios sea estampada por medios mecánicos que ofrezcan garantías de seguridad.

Pequeña y Mediana Empresa (Pymes)

Las PyMEs son empresas medianas y pequeñas, en relación al volumen de sus ventas, de su producción, número de empleados y el capital de trabajo. Así, Viera (2005), señala que las Pymes son:

Las siglas de Pequeñas y Medianas Empresas. Se consideran pequeñas empresas aquellas que tienen menos de 20

trabajadores, y medianas los que tienen entre 20 y 500 empleados aunque, como es natural, esta definición es susceptible de variar en función de los distintos contextos económicos e históricos. Por ello, no existe una definición única de la empresa en función de su dimensión, sino que, por el contrario, se utilizan diversos criterios diferenciadores del tamaño. (p. 193).

De ahí que, se consideran pequeñas y medianas empresas aquellas con menos de 500 trabajadores y con una participación máxima de un tercio del capital en manos de una empresa de grandes dimensiones.

Se considera que una empresa es pequeña “cuando cuenta con menos de 50 empleados, su activo neto no sobrepasa los 200 millones de bolívares, y sus ventas en millones de bolívares no alcanzan los 850 millones”. Las empresas medianas son aquellas que cuentan con una plantilla comprendida entre 50 y 250 empleados, tienen un activo neto comprendido entre los 200 y los 450 millones de bolívares y un volumen de ventas que oscila entre los 850 y los 1.750 millones de bolívares. Las grandes empresas, según esta misma directiva, son aquellas que tienen en plantilla, al menos 250 trabajadores, un activo neto superior a los 450 millones de bolívares y un volumen de ventas que supera los 1.750 millones de bolívares. En el caso venezolano, se puede afirmar, de acuerdo a lo expresado por Viera (2005), que la pequeña industria, esta conformada por menos de cincuenta empleados, mientras que la mediana empresa oscila entre 50 y 250 empleados.

Tales descripciones son arbitrarias y no permiten establecer una definición precisa y categórica de lo que en realidad engloba el concepto de “PYME”. Con frecuencia, se utilizan otros criterios para definir la dimensión de la empresa en función de: 1) la plantilla de empleados; 2) el volumen de

ventas y 3) el valor añadido, definido éste como la suma de gasto en personal, amortizaciones, gastos financieros, beneficios netos e impuestos.

Articoechea (2004), señala que la importancia de las PYME puede reflejarse con el siguiente ejemplo: atendiendo al criterio de tamaño de la empresa, entre el 90 y el 99% del sector empresarial español y latinoamericano está constituido por pequeñas y medianas empresas. Además, son las PYME las empresas con mayor capacidad de creación de empleo, sobre todo durante los últimos años, tras la crisis de principios de la década de 1990, en Venezuela. El mismo autor sostiene que:

Hay que señalar que las PYME son mucho más vulnerables a las condiciones del mercado que las grandes empresas, pues no tienen la capacidad que tienen estas últimas de resistir a dichas condiciones, imponiendo precios o cantidades, como ocurre en los mercados oligárquicos dominados por unas pocas grandes empresas. Pero esto, que a primera vista puede parecer una desventaja competitiva de las PYMEs frente a las grandes empresas, es al mismo tiempo uno de sus puntos fuertes, porque las obliga a ser más dinámicas y flexibles para adaptarse a las condiciones cambiantes que rigen en los mercados. Esto les permite tener una estructura menos rígida que la de las grandes empresas, y un margen de maniobra y una capacidad de reacción mayor. (p. 47).

Por último, es necesario referirse al comportamiento exterior de las PYME. Al tener un tamaño más o menos reducido las PYME, tienen mayor dificultad para expandirse y poder llegar a mercados alejados de su punto de residencia. Por ello, la mayoría de las PYME se concentran en mercados locales, regionales o, como mucho, nacionales. Sin embargo, según estimaciones de Chirinos (2003):

En los últimos años existe una clara tendencia a la internacionalización de la actividad económica de las pequeñas y medianas empresas que, mediante acuerdos con

otras PYMEs alejadas de sus mercados de origen, consiguen ampliar su alcance y su actividad a territorios y mercados exteriores a los que, de otra forma, no podrían acceder. (p. 58).

Desde principios de la década de 1990 se ha hecho patente que las grandes corporaciones multinacionales tienen cada vez mayores problemas para innovar y adaptarse a una economía en cambio continuo, caso poco frecuente en Venezuela, pero en contraposición, las pequeñas y medianas empresas se adaptan con gran rapidez, por lo que han crecido en importancia tanto por volumen de negocios como por personal laboral contratado. Este fenómeno ha ido acompañado de un aumento del autoempleo en los países capitalistas occidentales.

En otro orden de ideas, el tema de las pequeñas y medianas empresas, según lo afirma Belloso (2003), tiene una larga historia de apariciones en la discusión sobre el desarrollo de las naciones. Por allá en los años sesenta estuvo muy presente cuando los programas de desarrollo de la comunidad estaban en boga; en los setenta era un aspecto central del planteamiento ecologista y comunitarista que tuvo como uno de sus grandes lemas "lo pequeño es hermoso". Por mucho tiempo, las Pyme fueron asociadas con la artesanía, la venta de dulces criollos, el pequeño cultivo, la agroindustria; en otras palabras, con la producción tradicional. Para algunos, se trata de un tipo de unidad productiva adecuada para países de modesto desarrollo, cuyas economías tienen que generar empleo rápidamente. El autor explica que:

De acuerdo con esas mismas personas, las Pyme carecen de interés para gente de negocios pujante, preocupada por la gran empresa, por lo que pasa en los mercados de valores de las grandes economías del mundo. Para otros, las pequeñas y medianas empresas constituyen la opción fundamental de un sistema capitalista con cara humana,

elemento fundamental de lo que hoy se llama "la tercera vía". Pero, sea cual fuere la concepción o el prejuicio que se tenga, es un hecho que el tema de las pymes ha reaparecido con renovados bríos, despertando el interés de empresarios, profesores de gerencia, organismos multilaterales y políticos. (p. 54).

La diversidad de pequeña y mediana Empresa, sumada a la infinidad de configuraciones empresa-sector-país, impiden formular políticas industriales y gerenciales que puedan ser aplicables con cierta extensión geográfica o sectorial. El calificativo de PYME abriga una amplia gama de tipos de empresas con diferentes grados de desarrollo, cualquier política hacia el sector que ignore esto está condenada a una efectividad reducida, como de hecho ha ocurrido, por estar diseñada para una empresa PYME promedio o típica, como eufemísticamente algunas veces se etiqueta que no existe en la práctica. Las grandes empresas solitarias que producían enormes cantidades de productos homogéneos están aparentemente fuera de moda. Ahora, el nuevo paradigma es la red de Pequeñas y medianas Empresas, articuladas entre ellas, o alrededor de una empresa mayor. Lo grande ya no es el tamaño, sino la alianza.

Articoechea (2004), dice que visto de esta forma, se puede observar, como las firmas más Pequeñas, se encuentran con recursos financieros limitados, carecen de créditos bancarios aceptables o no califican para cotizar y obtener fondos en la Bolsa o directamente en los mercados extranjeros y han sido, casi todas, abandonadas a sus propios recursos. Por lo tanto, sus limitaciones económicas no les han permitido modernizarse con el fin de crecer y competir tanto en Venezuela como en el exterior y han sido, casi todas, abandonadas a sus propios recursos. Asimismo opina el autor:

Las oportunidades y requerimientos de ayuda para la PYME se pueden analizar a través de una tipología que discrimine,

aunque sea parcialmente, el amplio espectro de las mismas. Se han hecho intentos al respecto, clasificando las empresas según diversos criterios. Uno de los más extendidos "es el de hacerlo de acuerdo con el sector industrial en el cual operan las empresas, agrupándolas en tradicionales, intermedias y mecánicas". (Oficina Central de Estadística e Informática, 1999). (p. 67).

Este esquema, sin embargo, oculta la diversidad de procesos productivos y de mercados posibles de atender por la PYME, lo que hace difícil deducir cuáles son los retos gerenciales que ésta debe atender para mejorar su competitividad. Otro criterio que se aplica es el de clasificar a las empresas según el tipo de tecnología empleada y su intensidad en mano de obra, en capital o en conocimiento. En la búsqueda de un criterio apropiado para la pequeña y mediana empresa, una primera indagación importante que se debe realizar tiene que ver con su baja o alta propensión al crecimiento, manifestado éste en las dimensiones básicas de la empresa: número de trabajadores o activos físicos.

Si el caso implica baja propensión al crecimiento, la gestión de la empresa debería estar orientada a una continua reducción de los costos de operación, innovación constante para lanzar y retirar productos o clientes, y preservación de una capacidad de producción más o menos fija en el tiempo, aunque no necesariamente con la misma tecnología de equipos o procesos.

Pérez (2004) refiere que "cuando la empresa tiene estratégicamente una alta tendencia al crecimiento los retos de los gerentes son sustancialmente diferentes de aquellos que enfrentan los de las empresas que no crecen" (p. 81) Las decisiones de ampliación de capacidad, sustitución de tecnología, evolución de la organización, planeamiento de materiales y desarrollo de recursos humanos, entre otros aspectos, constituyen puntos importantes de la agenda de estos gerentes, aunque ello

no significa que se desdeñen los temas de la reducción de costos o la innovación, sino que las prioridades y la dedicación de esfuerzos son diferentes. Además:

Un aspecto importante es "que debe establecerse en las empresas (pequeñas y medianas) cual es su menor o mayor grado de integración (horizontal) a una cadena de producción". Es preciso distinguir entre inserción en una cadena de producción o en una cadena de comercialización. En el primer caso, la empresa incorporada vende su principal volumen de producción a uno o pocos clientes, quienes lo emplean como insumo en sus respectivos procesos de producción. La inserción en una cadena de comercialización es la que se lleva a cabo cuando una empresa fabrica un producto y lo entrega a uno o varios clientes para su comercialización. Una empresa puede tener poca incorporación a una cadena de producción y, sin embargo, estar integrada a una cadena de comercialización, este último caso también es una opción para pequeñas y medianas empresas. (p. 106).

La escasa incorporación significa que la empresa opera abiertamente en el mercado y debe conquistar continuamente a sus clientes, innovando sus productos y procesos; desarrollando, en fin, una gestión de manufactura flexible y ágil. Cuando la empresa decide insertarse en una cadena de producción lo puede lograr convirtiéndose en un proveedor regular de uno o pocos clientes, con los cuales tiene relaciones constantes, y debe responder a exigencias como el cumplimiento de especificaciones, calidad en concordancia a la entrega puntual a sus clientes.

La combinación de los criterios de crecimiento e inserción mencionados anteriormente generan una tipología de PYME conformada por diversos tipos de empresas como manufactureras, de servicio y agrícolas, entre otras, que presentan, cada una de ellas, características propias a la vez que demandan retos específicos para su gerencia.

Bases Legales

El artículo 308 y 309 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece lo siguiente:

Artículo 308.- El Estado protegerá y promoverá la pequeña y mediana industria, las cooperativas, las cajas de ahorro, así como también la empresa familiar, la microempresa y cualquier otra forma de asociación comunitaria para el trabajo, el ahorro y el consumo, bajo el régimen de propiedad colectiva, con el fin de fortalecer el desarrollo económico del país, sustentándolo en la iniciativa popular. Se asegurará la capacitación, la asistencia técnica y el financiamiento oportuno. (Subrayado del investigador).

Artículo 309.- La artesanía e industrias populares típicas de la nación gozarán de protección especial del Estado, con el fin de preservar su autenticidad, y obtendrán facilidades crediticias para promover su producción y comercialización.

Ambos artículos establecen que se le confiere al Estado Venezolano y por ende a sus ciudadanos, el hecho mediante el cual se debe proteger y ayudar a cualquier PyME, en materia técnica y financiera, el rango constitucional dado la sector magnifica su potencialidad para el desarrollo del país en términos cualitativos y cuantitativos, debido al número de empleos y variedad de servicios y bienes que genera.

Cuadro N° 1
Operacionalización de las Variables

VARIABLE NOMINAL	VARIABLE REAL O DIMENSIÓN	INDICADORES	ÍTEMS
Analizar la Legislación Venezolana, respecto a la Micro, Pequeña y Mediana Empresa.	Legislación <<<<<<<venezolana de las PyMES	Ley N° 1.547 para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria.	1
		Ley N° 1.250 de Creación, Estimulo, Promoción y Desarrollo del Sistema Microfinanciero.	2
		Decreto con Rango y Fuerza de Ley N° 1.526, de Reforma de la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras.	3
		Ley de Creación del Fondo de Garantías para la Pequeña y Mediana Empresa.	4
		Ley de Creación del Banco del Pueblo.	5
		Ley de Creación del Banco de Desarrollo de la Mujer.	6
		Decreto con Rango y Fuerza de Ley N° 1.440 de Reforma Parcial de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas.	7

		Decreto con Rango y Fuerza de Ley N° 1.469 de Zonas Especiales de Desarrollo Sustentable (ZEDES).	8
Considerar la legislación venezolana, en relación a la materia tributaria y los contribuyentes.	Legislación Venezolana en materia tributaria	Código Civil Venezolano. Código Orgánico Tributario. Ley de Impuesto Sobre la Renta. Ley del Impuesto al Valor Agregado.	9,10 11,12 13,14 15,16
Revisar las Consecuencias Económicas generadas en la Micro, Pequeña y Mediana Empresa del municipio Libertador del estado Mérida, por la aplicación de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT.	Consecuencias por la Aplicación de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT.	Económicas	17,18,19, 20,21
Verificar la Incidencia Tributaria que pudiera generarse en la Micro, Pequeña y Mediana Empresa del municipio Libertador del estado Mérida, por la aplicación de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT.	Incidencia Tributaria por la aplicación de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT.	Tributos	22,23

Fuente: El Eysami. (2008).

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO

Tipo de Investigación

La presente Investigación se enmarcó en un estudio de campo de carácter descriptivo, el cual de acuerdo a Hernández y col (1999):

Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes, de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis. Miden o evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar. (p. 60).

Respecto al diseño, se basó en un diseño de campo, de tipo descriptivo, cuantitativo por presentar resultados en términos porcentuales, además de ser transversal por cuanto las variables se midieron en un sólo momento de la investigación, es decir, se hizo referencia al diseño de campo cuando el investigador fue al sitio de los acontecimientos, en éste caso para realizar o aplicar el instrumento.

Población y Muestra

Población

Méndez (1998), parte del criterio según el cual: "la población es el conjunto de personas, grupos o cosas que serán objeto de investigación" (p. 129), en el caso concreto, la población consistió en los propietarios o gerentes de la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida, para un total de dos mil quinientos sesenta y siete (N=

2.567) sujetos de estudio, debidamente registrados en la Cámara de Comercio del estado Mérida.

Muestra

Chávez (1994), define la muestra como “una porción representativa de la población que permite generalizar sobre ésta, los resultados de una investigación” (p. 172). Asimismo, el mismo autor estima lo siguiente: “Existen diferentes métodos de muestreo, no obstante, en algunos casos, se puede considerar un porcentaje representativo para determinar la muestra, cuyo valor puede oscilar en un diez y doce por ciento”. (p. 173). De manera tal que en razón de contarse con una población significativa, se seleccionó la técnica del muestreo aleatorio probabilístico y la cantidad del diez por ciento (10%), de dichos dueños o gerentes, es decir, la cantidad de doscientos cincuenta y siete ($n= 257$), sujetos muestrales.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Como fuente primaria se usó la técnica de la Encuesta tipo Cuestionario, además de la observación y una guía observacional. La encuesta para Morles (1994): “Es una técnica de investigación dirigida al estudio cuantitativo de las opiniones y comportamiento de un conjunto numeroso de personas”. (p. 49); y el Cuestionario como el “Conjunto de preguntas escritas para una entrevista, encuesta o examen” (p. 51).

Dicho cuestionario estuvo constituido por preguntas cerradas al que se le aplicó la escala de Likert, que permitió medir la opinión de las personas. En tal sentido, la encuesta constará de una sola parte, con ítems y cinco alternativas: 1) Siempre; 2) Casi Siempre; 3) Algunas Veces; 4) Pocas

Veces; 5) Nunca., lo que permitirá medir las variables de la investigación. (Anexo A). Según Hernández (2002):

La escala de Lickert consiste en un conjunto de ítems presentado en forma de afirmaciones o juicios ante los cuales se pide la reacción de los sujetos a los que se le administra. Es decir, se presenta cada afirmación y se pide al sujeto que exprese su reacción eligiendo uno de los 5 puntos de la escala. A cada punto se le asigna un valor numérico. Así, el sujeto obtiene una puntuación respecto a la afirmación y al final se obtiene su puntuación total sumando las puntuaciones obtenidas en relación a todas las afirmaciones (pp. 263 - 264).

Asimismo, como fuentes secundarias se utilizaron: libros, folletos, revistas, leyes, periódicos, y todo tipo de material bibliohemerográfico que permitió sustentar la investigación.

Descripción de la Metodología

Para la realización de ésta investigación, se estudiaron los principios establecidos en el método inductivo, el cual según refiere Méndez (1998): “es el proceso de conocimientos que se inicia por la observación de fenómenos particulares con el propósito de llegar a conclusiones y premisas generales que puedan ser aplicables a situaciones similares a lo observado”. (p. 131).

Sobre el particular, la observación de fenómenos particulares consistió en la aplicación del cuestionario, para finalmente establecer la incidencia jurídico – contable de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT, en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida. Para el caso, la observación de dichos fenómenos se aplicó al análisis de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT. Respecto a las premisas generales que puedan ser aplicadas, se

trató en todo caso, de la opinión de los propios dueños o gerentes ya señalados.

Validez y Confiabilidad del Instrumento

Validez

La validez según Hernández y col. (1999), se refiere al “grado en que un instrumento mide la variable que pretende medir” (p.243). Para determinar la validez del instrumento, se aplicó como técnica el “Juicio de Expertos”, que consistió en entregar a tres expertos en la materia (dos mercantilistas y un profesor de metodología), el instrumento de la investigación, posteriormente estas personas hicieron las observaciones pertinentes en cuanto a la presentación del instrumento, claridad en la redacción de los items, pertinencia de las variables con los indicadores, relevancia del contenido y la factibilidad de la aplicación. (Anexo B).

Rediseñado el instrumento, de acuerdo a las observaciones expuestas por los expertos, éste fue entregado, junto a los instrumentos para la validación del cuestionario, a un estadístico, quien de manera automatizada utilizó el coeficiente de proporción de rango, que mide la validez del instrumento. El C.P.R., se interpreta de la siguiente manera:

- a.- Menor que 0,80; validez y concordancia incompleta.
- b.- Mayor que 0,80 y menor que 0,90; buena validez y concordancia.
- c.- Mayor que 0,90 hasta un máximo de 1,00; excelente validez y concordancia.

El instrumento obtuvo un índice de validez igual a 0,90; tomando en consideración que la validez mínima es de 0,80 y la máxima de 1,00, indica

que de acuerdo al resultado obtenido por cada uno de los expertos, demuestra que el instrumento tiene una excelente validez y concordancia. (Anexo C).

Confiabilidad

En relación con la confiabilidad del instrumento, Hernández y col. (1999), plantea que se refiere “Al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce iguales resultados” (p. 105). Para la presente investigación se aplicó la técnica de la “Prueba Piloto” que consistió en seleccionar diez personas con iguales características a las de la muestra, pero que no se encontraban dentro de ella. De acuerdo a las características del instrumento, los resultados de la aplicación de la prueba, fueron entregados a un estadístico, quien de manera automatizada, determinó la confiabilidad por medio del coeficiente Alfa de Cronbach, que se basa en medir la frecuencia de la respuesta del sujeto con respecto a los ítems del cuestionario. La fórmula del índice se expresa de la siguiente manera:

$$\alpha = \frac{K}{K-1} \left[1 - \frac{\sum ST^2}{\sum SI^2} \right]$$

Donde:

K = Número de ítems del instrumento.

$\sum SI^2$ = Sumatoria de cada ítem

$\sum ST^2$ = N

El coeficiente fue de 0,90, significando que por cada cien veces que se aplique el instrumento, por lo menos en aproximadamente 90 oportunidades,

se obtendrá las mismas respuestas, quedando así demostrado que el instrumento tiene una confiabilidad Alta (fuerte). (Anexo D).

Diseño Metodológico

El diseño metodológico, referido a un estudio cuya modalidad es de campo, consistió en una serie de fases que orientaron y definieron la investigación, a tal efecto se consideró establecer las siguientes fases:

FASE I

Reconocimiento del Problema: consistió en la identificación, causas, diagnóstico y pronóstico del problema; al plantearse el problema, este fue claro y preciso para que permitiera una mejor comprensión de la investigación; es la narración de lo que acontece.

FASE II

Elaboración de un Esquema de Trabajo: Consistió en la planificación de las actividades del estudio de forma ordenada para mantener una secuencia controlada de los avances de la investigación. Un esquema de trabajo permite el ahorro de tiempo y recursos la jerarquización de las prioridades en la investigación y, fundamentalmente eficacia y eficiencia en el proceso investigador.

FASE III

Documentación: consistió en la recopilación y selección de material bibliográfico que ayudó a fundamentar las bases del estudio; es un arqueo o lista de libros, que permitió determinar los relacionados con la investigación

para su análisis, resumen, compilación, recopilación de texto a través de citas bibliográficas, entre otros. Para esta investigación, la documentación y revisión bibliográfica se utilizaron para analizar el tema de la PYME, tributos, providencias administrativas, entre otros. Asimismo, la documentación permitió estudiar la toma de decisión más conveniente para la elaboración de las recomendaciones.

FASE IV

Recolección de Datos: permitió determinar la realidad del problema, además constituyó lo que se denominó el diagnóstico. Generalmente la recopilación de datos se realiza a través de instrumentos como cuestionarios, entrevistas, test, etc.

FASE V

Clasificación y Ordenación de las Fuentes de Información: Contar con un material ordenado y clasificado es de vital importancia en tanto que permitió a la investigación el ahorro de tiempo y recursos. Se determinó el tipo de fuente (primaria o secundaria), así como su clasificación a través de temas o tópicos específicos.

FASE VI

Clasificación de los Datos: este aspecto permitió ordenar los datos para el diagnóstico. Este paso permitió al investigador, realizar un análisis exhaustivo, claro y perfilado, lo que garantizó a la investigación contar con resultados confiables y verificables.

FASE VII

Análisis de los Datos: se realizó aplicando diversas técnicas como la estadística, la frecuencia y proporción porcentual, entre otros, lo que permitió la elaboración de conclusiones ajustadas a los parámetros del estudio.

Técnicas de Análisis de los Datos

Se utilizaron técnicas estadísticas descriptivas de la siguiente manera:

a) Para la fuente primaria, es decir, para el cuestionario se usó la tabulación para vaciar la información, posteriormente se utilizó la frecuencia, es decir, se registraron por cada alternativa el número de respuestas y se aplicó una regla de tres simple que permitió establecer la proporción porcentual. Posteriormente se describieron los resultados y se emitió una opinión personal del investigador, técnica conocida como el análisis inferencial, para finalizar con la graficación.

b) Para la fuente secundaria se usó el análisis de contenido y del análisis de documento, el primero para el material bibliográfico y, el segundo para las leyes usadas en la investigación.

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Descripción de cada uno de los ítems

Cuadro N° 2

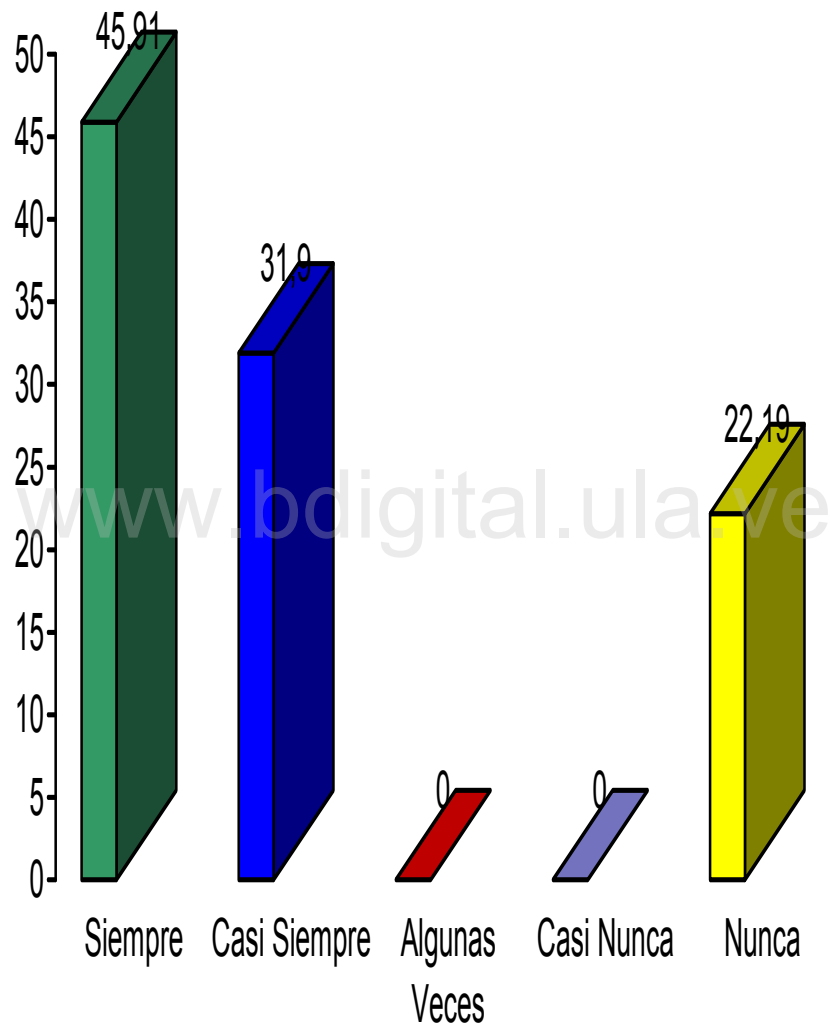
La Ley N° 1.547 para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria, permite el auge del sector y contribuye en su masificación como polo del crecimiento y desarrollo del país.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	82	31.90
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	57	22.19
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Es importante que el 45.91% de los sujetos encuestados, hayan manifestado que siempre dicha Ley permite el auge del sector, en tanto que La pequeña y mediana industria y unidades de propiedad social, son inexorablemente, fuentes de desarrollo autosustentable, que redundan en la ocupación laboral de las distintas organizaciones sociocomunales de la Nación, ya que generan constantemente nuevas inversiones, instituyéndose así en un mecanismo de energía activa y propulsora de la economía, que respalda el progreso nacional equitativo. Además, la Ley permite regular el proceso de desarrollo integral de la pequeña y mediana industria y unidades de propiedad social, a través de la promoción y financiamiento mediante el uso de sus recursos y de terceros, la ejecución de programas basados en los principios rectores que aseguren la producción, la conservación, el control, la administración, el fomento, la investigación y el aprovechamiento racional,

responsable y sustentable de los recursos naturales, teniendo en cuenta los valores sociales, culturales, de intercambio y distribución solidaria.



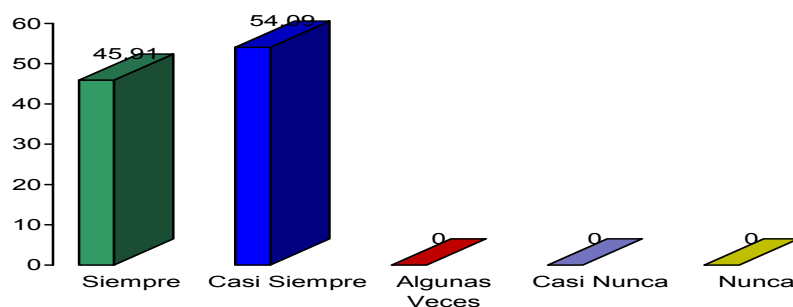
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 3 La Ley N° 1.250 de Creación, Estimulo, Promoción y Desarrollo del Sistema Microfinanciero, permite a la economía del país, mejoras en términos cualitativos y cuantitativos.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	139	54.09
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Es obvio que un significativo 45.91% y otro 54.09% de los sujetos muestrales, consideren que siempre y casi siempre dicha ley permite mejoras, entre otras cosas, porque permite la promoción de programas y mecanismos que estimulen la productividad y competitividad del sistema microfinanciero; apoyo y promoción para la suscripción de convenios y acuerdos nacionales e internacionales, orientados a la consecución de los fines del Decreto Ley; promoción de la iniciativa e inversión pública o privada nacional e internacional, en la provisión de servicios de fomento y desarrollo para las microfinanzas, auspiciando la competencia sana y leal en el mercado; creación y fortalecimiento de programas que faciliten a los usuarios el acceso al mercado, mediante el sistema microfinanciero; apoyo para la mejora de la eficiencia de los recursos humanos mediante programas y servicios de promoción y desarrollo del sistema microfinanciero.



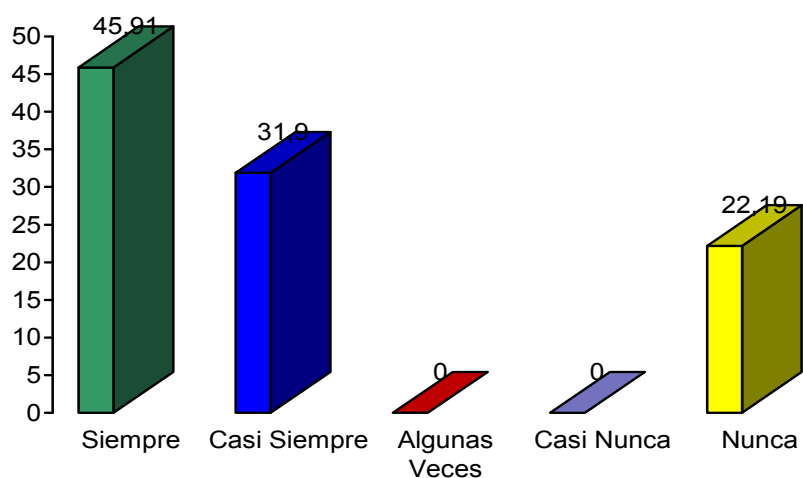
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 4 El Decreto con Rango y Fuerza de Ley N° 1.526, de reforma de la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras, estimula el ahorro dentro de las PyMEs.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	82	31.90
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	57	22.19
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

En cuanto al cuadro 4, los resultados parecen lógicos toda vez que se observa una diversidad en las opiniones, derivadas de que un 45.91% de quienes conforman la muestra aseguran que siempre, dicho decreto estimula al ahorro dentro de la pequeña y mediana empresa, mientras que un 22.19% de la muestra argumenta que nunca dicho decreto estimula al ahorro, lo cual se debe a los bajos intereses que generan los ahorros para las PyMEs, y su desproporción con las tasas que deben pagar al momento de concedérseles algún tipo de crédito.



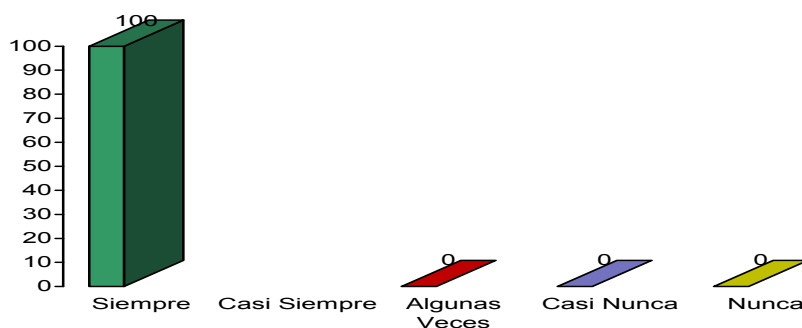
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 5 Dentro de la Ley de creación del Fondo de Garantías para la Pequeña y Mediana Empresa, se considera el apalancamiento y apoyo técnico para las mismas.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	257	100.00
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

La expansión y consolidación de esta institución creada por decreto en 1999 para avalar financieramente a las pequeñas y medianas empresas, cooperativas y empresarios que no tuvieran acceso a los créditos otorgados por la banca privada, también es percibida en la paulatina baja de la tasa de interés activo que cobran las entidades financieras por los préstamos concedidos y en la presencia de oficinas de Sociedades de Garantías Recíprocas en la mayoría de los estados del país, por tal motivo, la totalidad de los entrevistados (257 de 257), manifestaron que siempre dicha ley los apoya financiera y técnicamente, por ejemplo para el 2007 el otorgamiento de 45 millardos de bolívares en fianzas, beneficiaron alrededor de 550 empresas y cooperativas, que generaron 4 mil empleos directos y cerca de 6 mil indirectos.



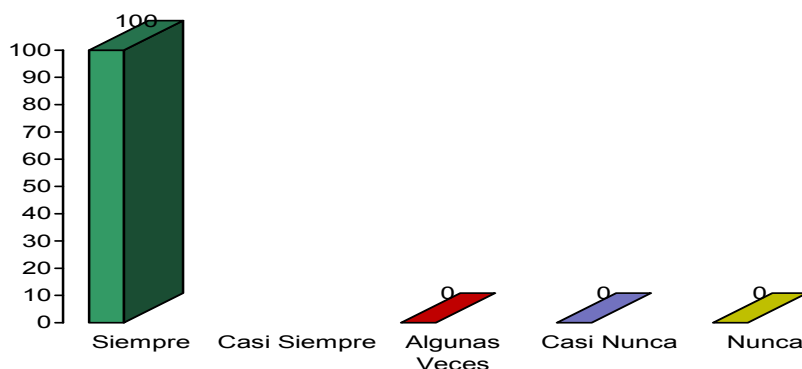
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 6 La Ley de creación del Banco del Pueblo, fortalece financieramente a las PyMEs.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	257	100.00
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Debe considerarse los resultados del presente ítem, en cuanto el Banco del Pueblo Soberano, es una institución del sistema microfinanciero con enfoque hacia la economía Social, comprometida con el desarrollo integral del país, creada para prestar servicios financieros y no financieros oportunos, con énfasis en el acompañamiento social permanente a microempresarios que: se encuentren agrupados o no, bajo cualquier forma de organización comunitaria para el trabajo, incorporándolos a la dinámica socioeconómica del país, además que desarrollen o tengan la iniciativa para realizar actividades económicas, humanistas, éticas y competitivas, garantizando el retorno de la inversión, en tal sentido la muestra opinó que siempre dicho banco apoya financieramente a las PyMEs, con énfasis en la microempresa.



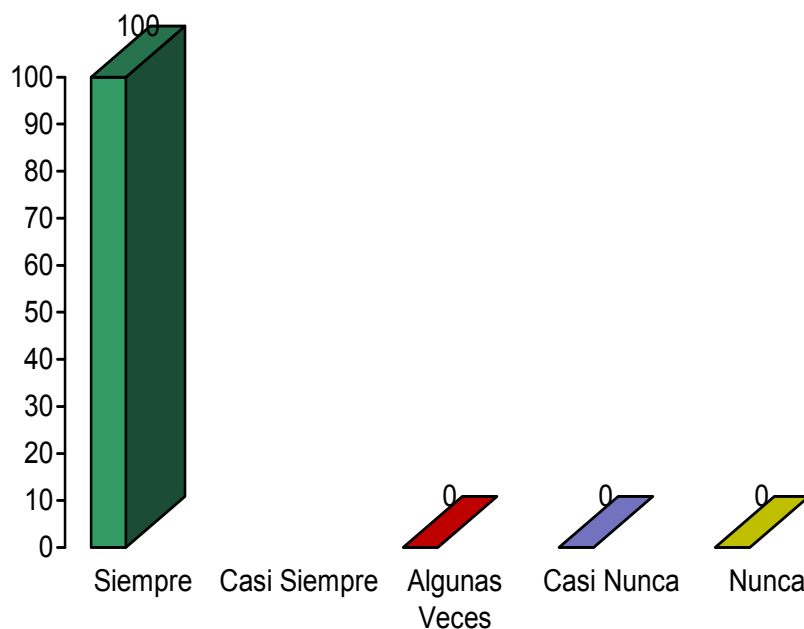
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 7 La Ley de creación del Banco de Desarrollo de la Mujer, fortalece financieramente a las PyMEs.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	257	100.00
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Obsérvese que existe homogeneidad en las opiniones de los encuestados, en tanto que dicho banco siempre fortalece financieramente a las PyMEs, y dentro de ellas a la microempresa, en este caso constituida por mujeres de los sectores más desasistidos del país, sobre quienes recae la mayor carga de la pobreza. Es lo que se ha llamado la feminización de la pobreza, un proceso creciente del que no escapa Venezuela, comprometida como otras naciones, a reducir la pobreza en un 50% para el 2015.



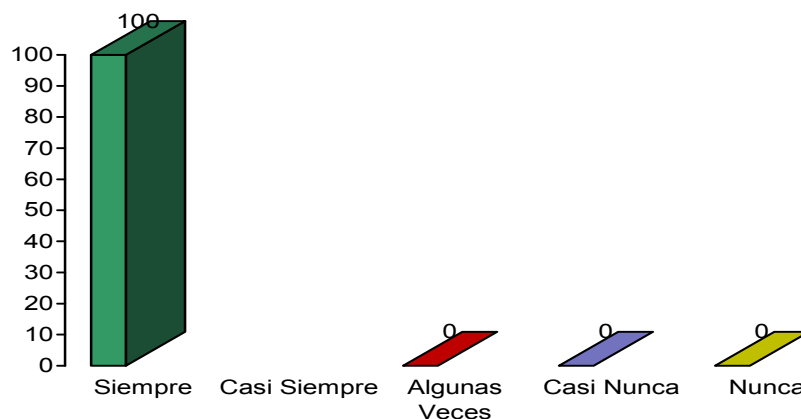
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 8 El Decreto con Rango y Fuerza de Ley N° 1.440 de reforma parcial de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas, apoya también a las PyMEs.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	257	100.00
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

En su totalidad (100%), los sujetos muestrales argumentaron que siempre dicho decreto apoya a las PyMEs, partiendo del hecho de que una Cooperativa es o puede ser una Pequeña y Mediana Empresa, de manera tal que este apoyo se traduce en disponer los mecanismos de relación, participación e integración de dichos entes en los procesos comunitarios, con los Sectores Público y Privado y con la Economía Social y Participativa, constituida por las empresas de carácter asociativo que se gestionan en forma democrática. Así mismo, establecer las disposiciones que regulen la acción del Estado en materia de control, promoción y protección de las cooperativas.



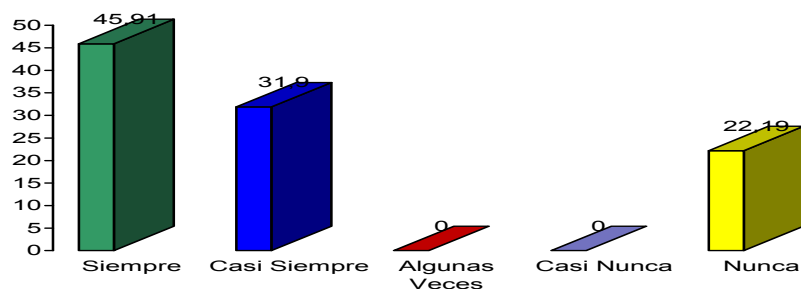
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 9 El Decreto con Rango y Fuerza de Ley N° 1.469 de Zonas Especiales de Desarrollo Sustentable (ZEDES), tiene incluida a la Pequeña y mediana empresa.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	82	31.90
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	57	22.19
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Sobre el particular, existe heterogeneidad en las opiniones, en tanto que casi la mitad de los entrevistados (45.91%), opinan que siempre dicho decreto incluye a las PyMEs, mientras que un 22.19% opina que nunca las incluye, en todo caso, es menester saber que dicho decreto tiene como fin atender las áreas continuas del territorio nacional con importantes potencialidades y características ecológicas más o menos homogéneas, donde se establecerá mecanismos de administración y coordinación interinstitucional especificados en esta Ley, dirigidos a impulsar una mejor gestión oficial en todos los ámbitos de competencias, para favorecer el proceso de desarrollo social y económico. En tal sentido propiciará mecanismos de financiamiento, asistencia técnica, vinculación internacional y otros incentivos que hagan atractiva y viable una política de desarrollo regional conectada armónicamente al desarrollo nacional.



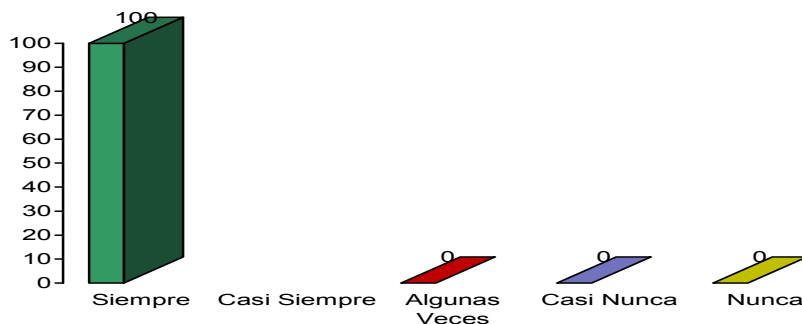
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 10 El Código Civil Venezolano, establece algunos beneficios para las PyMEs.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	257	100.00
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Aunque no regula a las PyMEs, el Código Civil las hace legal su constitución cuando establece en su Artículo 19.- Son personas jurídicas y por lo tanto, capaces de obligaciones y derechos: 1º La Nación y las Entidades políticas que la componen; 2º Las iglesias, de cualquier credo que sean, las universidades y, en general, todos los seres o cuerpos morales de carácter público; 3º Las asociaciones, corporaciones y fundaciones lícitas de carácter privado (entre ellas la Pequeña y Mediana Empresa. La personalidad la adquirirán con la protocolización de su acta constitutiva en la Oficina Subalterna de Registro del Departamento o Distrito en que hayan sido creadas, donde se archivará un ejemplar auténtico de sus Estatutos. Las sociedades civiles y las mercantiles se rigen por las disposiciones legales que les conciernen, de ahí que la totalidad de quienes conformaron la muestra aseguran que dicho Código siempre les genera beneficios.



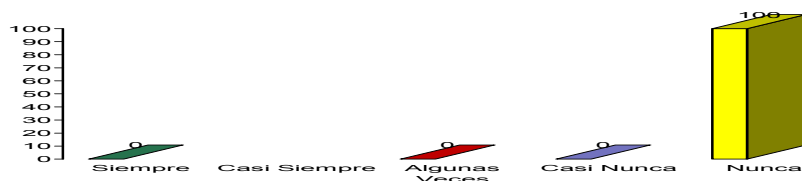
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 11 Las sanciones derivadas del señalado Código, y demás leyes conexas inciden en la operatividad de las PyMEs.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	-	-
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	257	100.00
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Sobre el particular, preocupan los resultados que establecen que las sanciones derivadas del citado Código nunca inciden en la operatividad de las PyMEs (100%), ello muestra el desconocimiento que se tiene al respecto en tanto que el artículo establece que el débil de entendimiento cuyo estado no sea tan grave que dé lugar a la interdicción, y el pródigo, podrán ser declarados por el Juez de Primera Instancia inhábiles para estar en juicio, celebrar transacciones, dar ni tomar a préstamo, percibir sus créditos, dar liberaciones, enajenar o gravar sus bienes, o para ejecutar cualquiera otro acto que exceda de la simple administración, sin la asistencia de un curador que nombrará dicho Juez de la misma manera que da tutor a los menores. La prohibición podrá extenderse hasta no permitir actos de simple administración sin la intervención del curador, cuando sea necesaria esta medida. Además el Artículo 410, indica que el sordomudo, el ciego de nacimiento o el que hubiere cegado durante la infancia, llegados a la mayor edad, quedarán sometidos de derecho a la misma incapacidad, a menos que el Tribunal los haya declarado hábiles para manejar sus negocios, obviamente si los miembros de la PyME tienen tal condición.



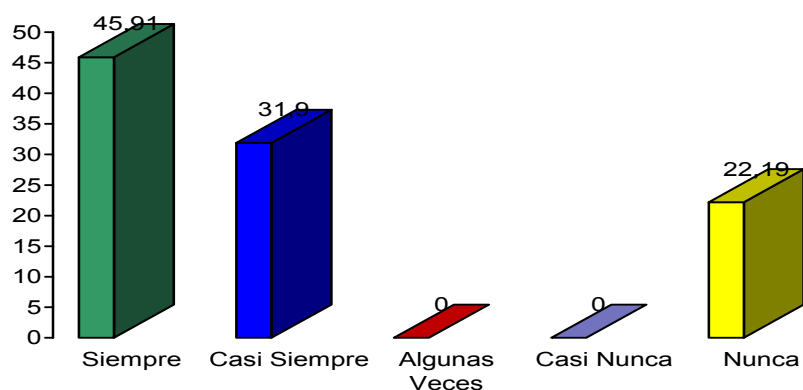
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 12 El Código Orgánico Tributario, permite el desarrollo y crecimiento de la pequeña y mediana empresa.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	82	31.90
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	57	22.19
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Estos resultados son elocuentes, en tanto que no se corresponden con la realidad, entre otras cosas, porque hay que destacar que el COT, sólo contiene disposiciones que son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de esos tributos, de manera tal que al sancionar las leyes que establezcan exenciones, beneficios rebajas y demás incentivos fiscales o autoricen al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones, requerirán la previa opinión de la Administración Tributaria respectiva la cual evaluará el impacto económico y señalará las medidas necesarias para su efectivo control fiscal, asimismo, los órganos legislativos correspondientes requerirán las opiniones de las oficinas de asesoría, con las que cuentan, por tanto el COT, regula y controla los tributos que en ningún caso permiten el desarrollo de la PYME.



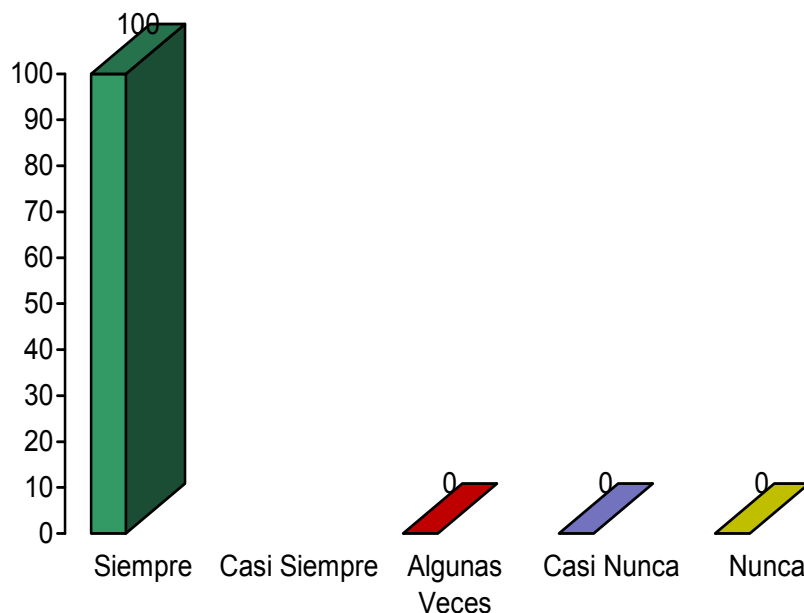
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 13 Las sanciones que establece dicho Código, afectan la rentabilidad de las PyMEs.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	257	100.00
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Obviamente que cualquier sanción por parte del SENIAT, bien sea multa o cierre del establecimiento, ha de afectar la rentabilidad de la PYME y de cualquier otro tipo de empresa, por cuanto se harán erogaciones para el pago de la multa, o en el caso del cierre se dejará de percibir ingresos previamente planificados, por ello la totalidad de la muestra (257 de 257), estiman que el COT, siempre afecta la rentabilidad de la PYME.



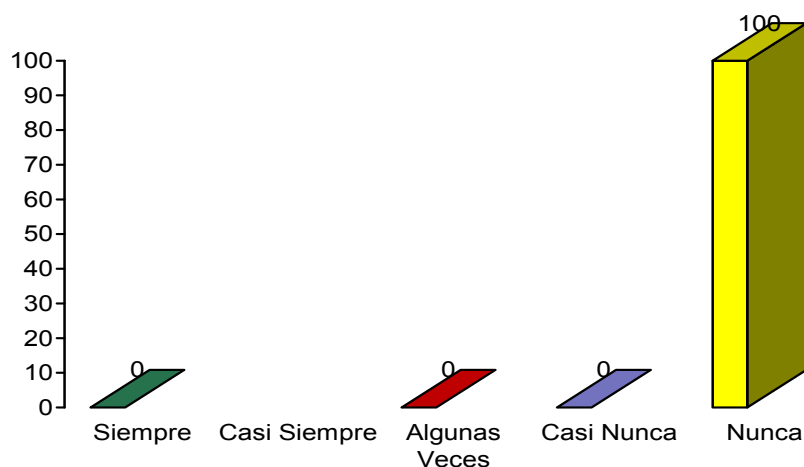
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 14 La Ley de Impuesto Sobre la Renta, presenta ventajas para el desarrollo de la PYME.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	-	-
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	257	100.00
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Obviamente, que los tributos son la principal fuente de ingresos del país, después de la renta petrolera, sin embargo, cualquiera sea el tributo que deba pagar la PYME, lo afectará en su rentabilidad y en otros indicadores financieros, de ahí que en forma homogénea (100%), los entrevistados manifestaron que la Ley del ISLR nunca les otorga ventajas, aún cuando se concede una rebaja de impuesto del diez por ciento (10%) del monto de las nuevas inversiones que se efectúen en los cinco años siguientes a la vigencia de la presente Ley, a los titulares de enriquecimientos derivados de actividades industriales y agroindustriales, entre otros.



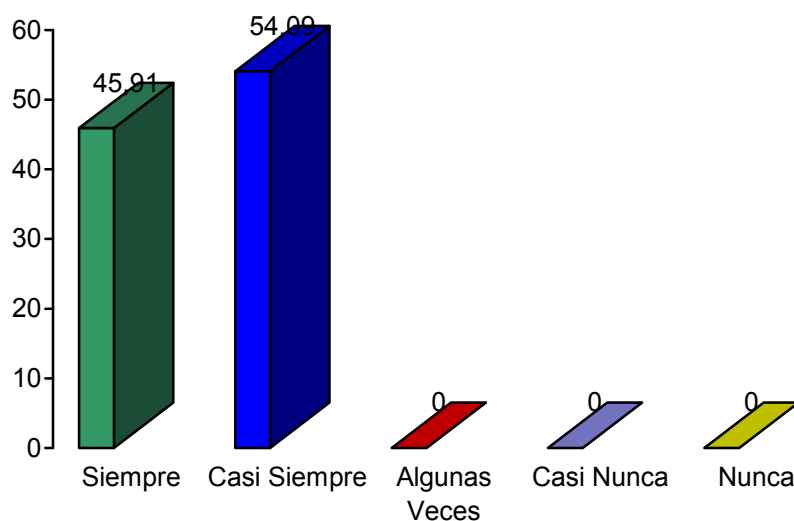
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 15 La Ley del ISLR, contiene sanciones cuyas erogaciones disminuyen el crecimiento y desarrollo del sector de la Pequeña y Mediana Empresa.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	139	54.09
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

En relación al presente ítem se observa un desconocimiento total respecto a lo afirmado, toda que vez que el 45.91% y el 54.09%, señalan que siempre y casi siempre la Ley del ISLR contiene sanciones que afectan el crecimiento y desarrollo de las PyMEs, cuando lo correcto es que dichas sanciones las estipula la administración tributaria, a través de instrumentos como el COT.



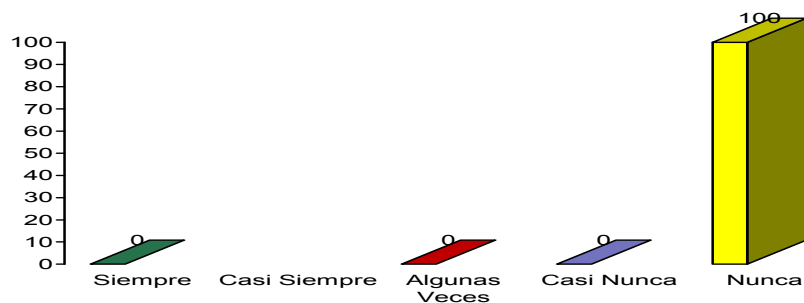
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 16 La Ley del Impuesto al Valor Agregado, fortalece y ayuda a la pequeña y mediana empresa.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	-	-
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	257	100.00
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Son significativos los resultados del presente ítem, por cuanto el pago de cualquiera que sea el impuesto, nunca fortalecerá a ningún sector incluidas las PyMEs, de ahí que la muestra en su totalidad haya manifestado lo descrito, sabiendo además que dicha Ley grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en ella.



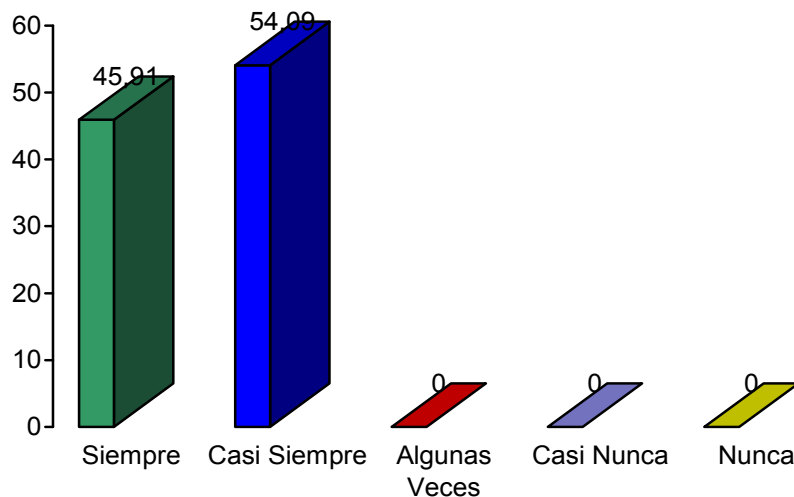
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 17 La alícuota que establece el IVA, genera pérdidas en las actividades que realizan las PyMEs.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	139	54.09
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

A pesar de que el IVA, es cancelado finalmente por el consumidor, los sujetos muestrales opinan que siempre y casi siempre la alícuota que establece el impuesto genera pérdidas en las actividades de las PyMEs, de manera tal que es necesario precisar que serán responsables del pago del impuesto en calidad de agentes de retención, los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y los receptores de ciertos servicios, a quienes la Administración Tributaria designe como tales, de acuerdo con lo previsto en el Código Orgánico Tributario.



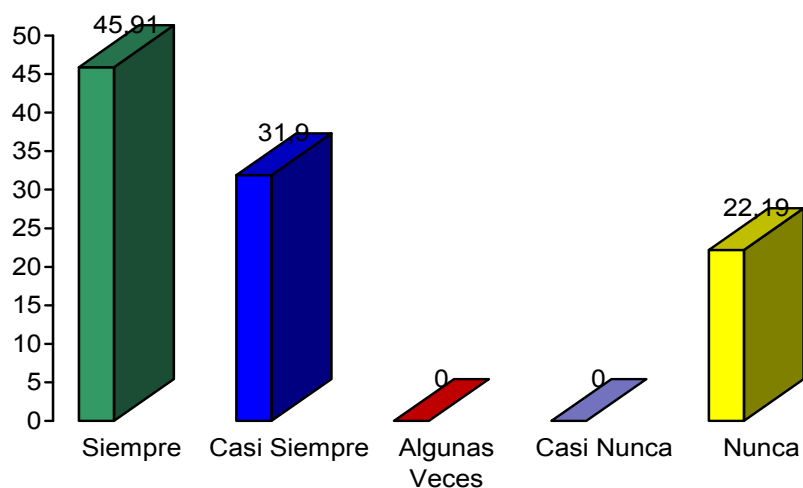
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 18 La Providencia N° 591 del SENIAT, establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	82	31.90
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	57	22.19
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Los resultados dan fe del desconocimiento que se tiene respecto a la providencia señalada y a la incidencia jurídico – contable que ella genera en las PyMEs, del municipio Libertador del estado Mérida, por tanto, dicha providencia siempre establece las normas que rigen la emisión de facturas, órdenes de entrega o guías de despacho, notas de débito y notas de crédito, de conformidad con la normativa que regula la tributación nacional atribuida al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).



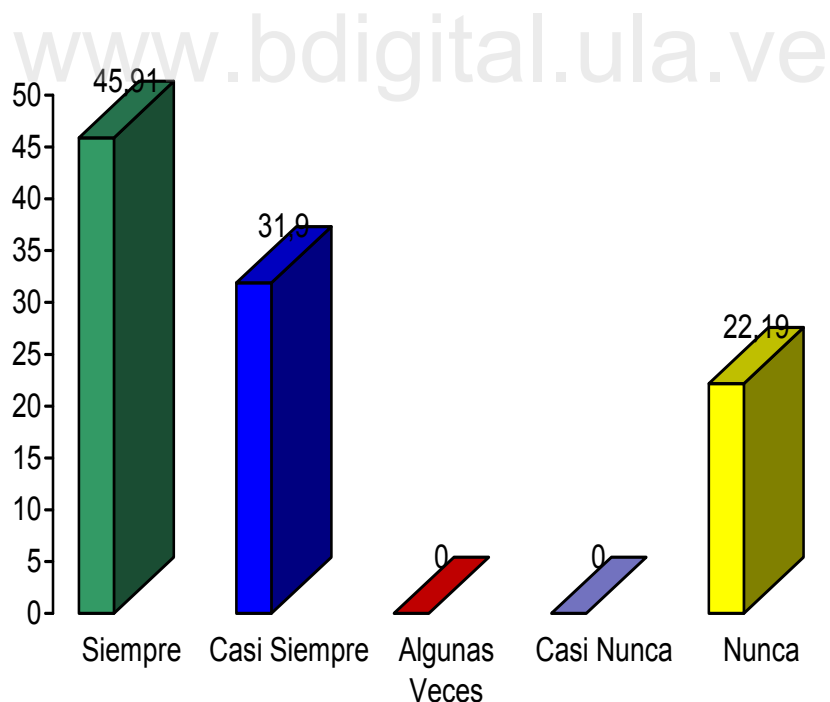
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 19 El régimen previsto en la providencia 0591, es aplicable a los no contribuyentes ordinarios del IVA, los sujetos obligados a declarar el impuesto sobre la renta, personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	82	31.90
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	57	22.19
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Al igual que en el ítem anterior, se observa cierto desconocimiento de la providencia por la diversidad en las opiniones, no obstante, un significativo 45.91%, señala que siempre es aplicable.



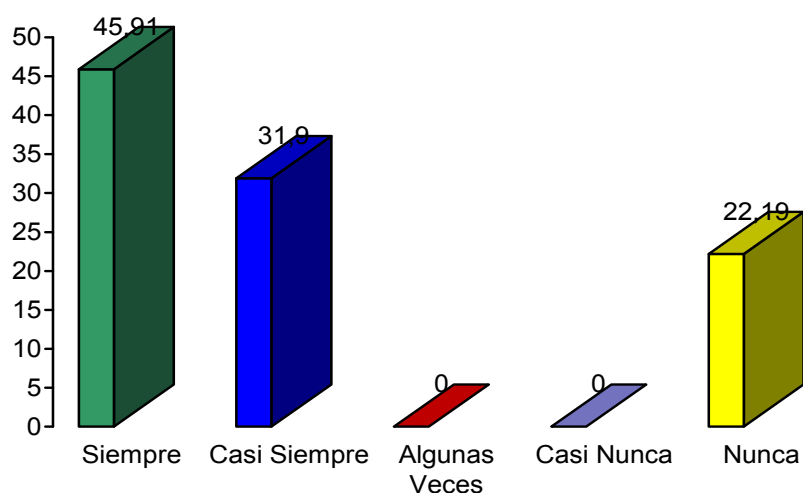
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 20 La Providencia N° 591, señala que están sujetos a ella, aquellos que no califiquen como contribuyentes, vale decir, el sector informal de la economía, kioscos de periódicos, bodegas, entre otros, que tienen ingresos diarios iguales o superiores estipulados en ella.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	82	31.90
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	57	22.19
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Sigue el sector desinformado en relación a dicha providencia, aunque casi la mitad de los entrevistados (45.91%), manifiesten que siempre ello es así, es decir, están sujetos las personas naturales que no califiquen como contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, cuyos ingresos anuales sean iguales o inferiores a un mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.), únicamente cuando las facturas sean empleadas como prueba del desembolso por el adquirente del bien o el receptor del servicio, conforme a lo previsto en la Ley de Impuesto sobre la Renta.



Fuente: Propia (2008)

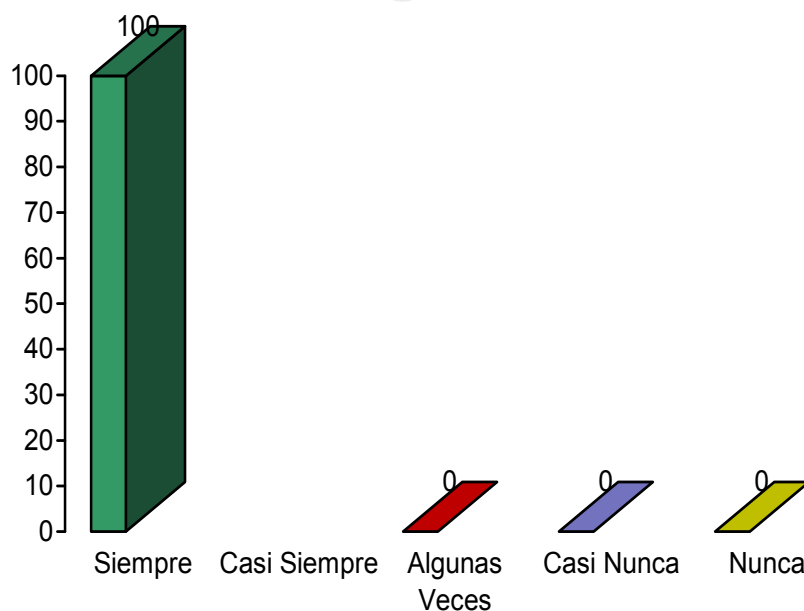
Cuadro 21 Las sanciones previstas en el COT por infracción de los deberes establecidos en la Providencia N° 591 del SENIAT, afectan a la PYME.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	257	100.00
Casi Siempre	-	-
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

A pesar del poco conocimiento que se tiene de la providencia referida, los entrevistados (100%), quizás hayan escuchado que las sanciones previstas en el COT, afectan a la PYME, desde el punto de vista, jurídico, contable y financiero.

www.bdigital.ula.ve



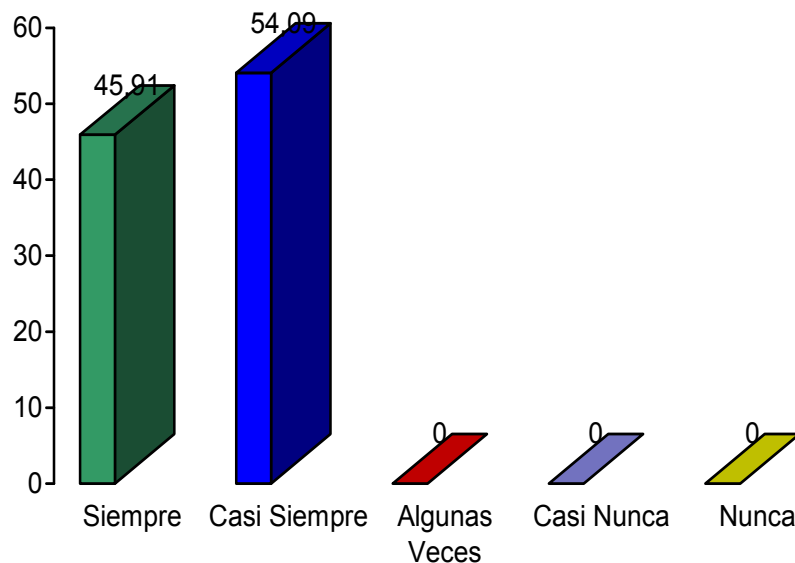
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 22 Si una PyME, por la falta de un trámite es sancionada de acuerdo a la Providencia N° 591, se estaría ante un hecho inconstitucional.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	139	54.09
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	-	-
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Persiste la desinformación por parte de quienes conformaron la muestra, al considerar que siempre y casi siempre, por la falta de un trámite es sancionada de acuerdo a la citada providencia, a tal efecto, es menester recordar que la providencia no sanciona, éstas están previstas en el COT, aunque los dueños de PyMEs, pueden aducir un precepto que establece la simplificación de los trámites de la administración pública o tributaria.



Fuente: Propia (2008)

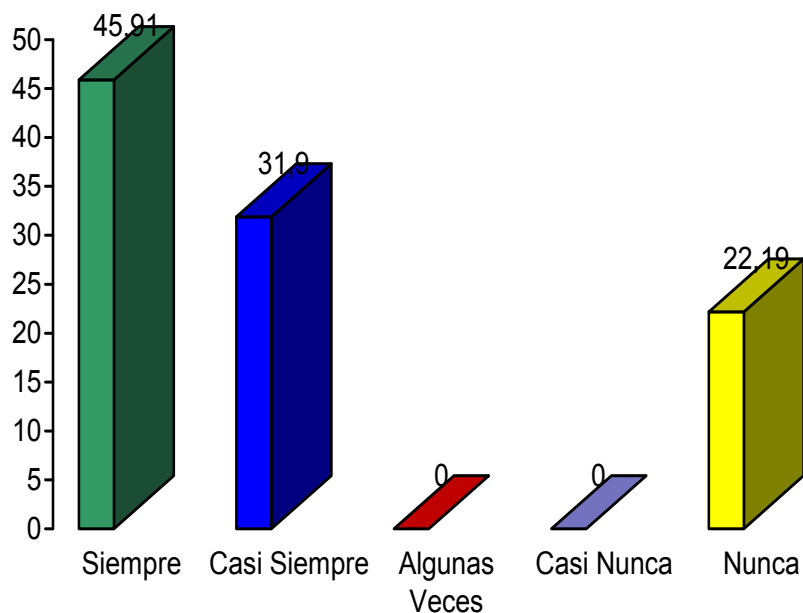
Cuadro 23 La providencia N° 592 del SENIAT, hace referencia a las normas relativas a imprentas y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	82	31.90
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	57	22.19
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

Se mantiene el criterio respecto a la poca información que poseen los dueños, gerentes o administradores de PyMEs, del municipio Libertador del estado Mérida, respecto a las providencias, en este caso a la 592, en tanto que ella efectivamente hace referencia a las normas relativas a imprentas y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos.

www.bdigital.ula.ve



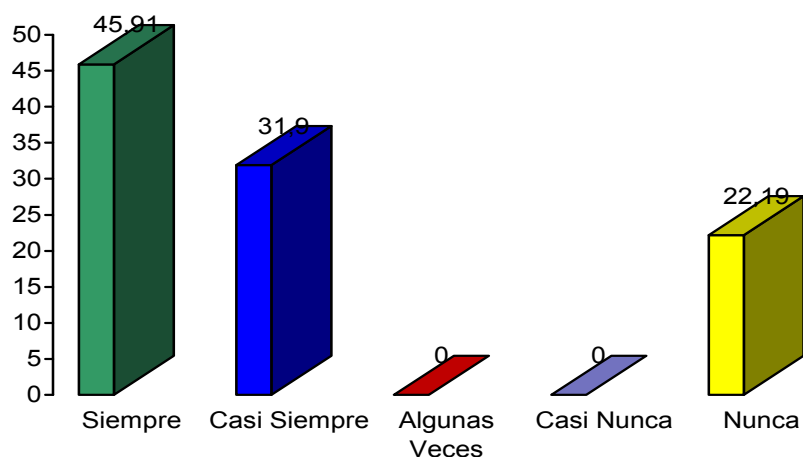
Fuente: Propia (2008)

Cuadro 24 De acuerdo a la providencia N° 592, en su primera solicitud, el contribuyente instruirá a la imprenta autorizada a que imprima el número de control de las nuevas facturas y documentos como si se estuviesen requiriendo por primera vez, iniciando el identificador con los dígitos 00 y el secuencial numérico con el número 1.

Alternativas	Fi	Porcentajes
Siempre	118	45.91
Casi Siempre	82	31.90
Algunas Veces	-	-
Casi Nunca	-	-
Nunca	57	22.19
Total	257	100.00

Fuente: Encuesta aplicada a los dueños y gerentes de PyMEs, municipio Libertador del estado Mérida.

No cabe duda de la desinformación que el sector tiene respecto al tema de las providencias y, en este caso, de la N° 592, toda vez que ella estipula que efectivamente en su primera solicitud, el contribuyente instruirá a la imprenta autorizada a que imprima el número de control de las nuevas facturas y documentos como si se estuviesen requiriendo por primera vez, iniciando el identificador con los dígitos 00 y el secuencial numérico con el número 1.



Fuente: Propia (2008)

CONCLUSIONES JURÍDICAS

A juicio de la investigación, los ilícitos formales que se estarían verificando a menudo están establecidos de la siguiente manera:

Artículo 101. Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes:

1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios. (subrayado del investigador)

2. No entregar las facturas y otros documentos cuya entrega sea obligatoria. (subrayado del investigador)

3. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos y características exigidos por las normas tributarias. (subrayado del investigador)

Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 1 será sancionado con multa de una unidad tributaria (1 U.T.) por cada factura, comprobante o documento dejado de emitir hasta un máximo de doscientas unidades tributarias (200 U.T.) por cada período o ejercicio fiscal, si fuere el caso. Cuando se trate de impuestos al consumo y el monto total de las facturas, comprobantes o documentos dejados de emitir exceda de doscientas unidades tributarias (200 U.T.) en un mismo periodo, el infractor será sancionado además con clausura de uno (1) hasta cinco (5) días continuos de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito. Si la comisión del ilícito no supera la cantidad señalada, sólo se aplicará la sanción pecuniaria. Si la empresa tiene varias sucursales, la clausura sólo se aplicará en el lugar de la comisión de ilícito.

Quien incurra en los ilícitos descritos en los numerales 2 y 3 será sancionado con una multa de una unidad tributaria (1 U.T.) por cada factura, comprobante o documento emitido hasta un máximo de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.) por cada período, si fuere el caso.

Además, algunas micro y pequeñas empresas igualmente cometen el ilícito formal establecido en el Artículo 102, el cual es del tenor siguiente: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de llevar libros y registros especiales y contables:

1. No llevar los libros y registros contables y especiales exigidos por las normas respectivas.

Esto sucede a menudo debido a que las operaciones comerciales que hacen algunas PyMEs, no generan los recursos para el pago de un contador público, no obstante, quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 1 será sancionado con multa de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.), la cual se incrementará en cincuenta unidades tributarias (50 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de doscientas cincuenta unidades tributarias (250 U.T.).

Por su parte, la providencia 0591, sobre este aspecto sancionatorio, es clara al establecer lo siguiente:

Artículo 6. Los sujetos regidos por esta Providencia, deben emitir las facturas y las notas de débito y de crédito a través de los siguientes medios:

1. Manual o mecánicamente, sobre, formatos elaborados por imprentas autorizadas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).
2. Mediante sistemas computarizados o automatizados, sobre formas libres elaboradas por imprentas autorizadas por el Servicio Nacional Integrado de

Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). En ningún caso, las facturas y otros documentos podrán emitirse manual o mecánicamente sobre formas libres. (subrayado del investigador).

3. Mediante Máquinas Fiscales.

En esta investigación, ha de quedar claro que en el municipio Libertador del estado Mérida, todavía algunas micro y pequeñas empresas, usan formas o facturas libres, es decir, no diseñadas en imprentas autorizadas por el SENIAT, por lo que regularmente se constituye en ilícito formal estipulado en el Artículo 101, el cual establece: constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes:

Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos y características exigidos por las normas tributarias.

Esto significa que estas micro y pequeñas empresas en ocasiones preguntan al comprador si requieren de la factura, buscando que diga que no, con miras a evadir el pago de impuesto, o cuando se entregan facturas libres a las que se les coloca el nombre de la empresa (en un sello) con su RIF, ya que en caso de no entregar la factura al comprador, entonces no registra dicha factura o documento en el libro de ventas del IVA, pero además, la empresa en términos legales no debe caer en dicha situación sino entregar, aún sin ser solicitada, la factura correspondiente al comprador.

Esto se corrobora en los casos en que se utilicen Máquinas Fiscales como medio de facturación, incluso en los supuestos previstos en el Artículo 8 de esta Providencia, las órdenes de entrega o guías de despacho deben emitirse manual o mecánicamente, sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas.

Sobre el uso obligatorio de las máquinas fiscales, el Artículo 8, de la Providencia Administrativa prevé: los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado; los sujetos que realicen operaciones en Almacenes Libres de Impuestos (Duty Free Shops); y los sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, cuyos Ingresos brutos anuales sean superiores a un mil quinientas unidades tributarias (1.500 UT); deberán utilizar exclusivamente Máquinas Fiscales para la emisión de facturas, cuando el número de operaciones de ventas o prestaciones de servicios con consumidores finales, sea superior a las efectuadas con contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, cuando conjunta o separadamente, desarrollen alguna de las actividades que a continuación se indican:

1. Venta de alimentos, bebidas, cigarrillos y demás manufacturas de tabaco, golosinas, confiterías, bombonerías y otros similares.
2. Venta de productos de limpieza de uso doméstico e industrial.
3. Ventas de partes, piezas, accesorios, lubricantes, refrigerantes y productos de limpieza de vehículos automotores, así como el servicio de mantenimiento y reparación de vehículos automotores, siempre que estas operaciones se efectúen independientemente de la venta de los vehículos.
4. Venta de materiales de construcción, artículos de ferretería, herramientas, equipos y materiales de fontanería, plomería y calefacción, así como la venta de pinturas, barnices y lacas, vidrios y objetos de vidrio.
5. Venta de artículos de perfumería, cosméticos y de tocador.
6. Venta de relojes y artículos de joyería, así como su reparación y servicio técnico.

7. Venta de juguetes para niños y adultos, muñecos que representan personas o criaturas, modelos a escalas, sus accesorios, así como la venta o alquiler de películas y juegos.
8. Venta de artículos de cuero, textiles, calzados, prendas de vestir, accesorios para prendas de vestir, maletas, bolsos de manos, accesorios de viaje y artículos similares.
9. Venta de flores, plantas, semillas, abonos, así como los servicios de floristería.
10. Servicio de comida y bebidas para su consumo dentro o fuera de establecimientos tales como: restaurantes, bares, cantinas, cafés o similares; incluyendo los servicios de comidas y bebidas a domicilio.
11. Servicios prestados por hoteles, casas de huéspedes, campamentos y otros lugares de alojamiento.
12. Servicios de belleza, estética y acondicionamiento físico, tales como peluquerías, barberías, gimnasios, centro de masajes corporales y servicios conexos.
13. Servicio de lavado y pulitura de vehículos automotores.
14. Servicio de estacionamiento de vehículos automotores.
15. Servicio de fotocopiado, impresión, encuadernación y revelado fotográfico.

A los fines del cálculo de los ingresos brutos y del número de operaciones con consumidores finales a que se refiere el encabezamiento de este artículo, se deberán considerar las operaciones realizadas durante el año calendario inmediato anterior al que esté en curso. Una vez nacida la

obligación de utilizar máquinas fiscales, el sujeto no podrá utilizar otro medio de facturación, salvo en los casos previstos en el Artículo 10 de esta Providencia. (subrayado del investigador).

Es decir, que el único argumento, a juicio de la investigación en que realmente no se emiten facturas electrónicas, es el caso establecido en el artículo 10 el cual establece que los usuarios de Máquinas Fiscales, incluso los mencionados en el artículo anterior, no podrán emplear simultáneamente otro medio para emitir facturas, notas de débito y notas de crédito, salvo cuando ocurra alguna de las situaciones que se enumeran a continuación, en cuyo caso deberán emitir dichos documentos manual o mecánicamente sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas: ... numeral 3. La Máquina Fiscal se encuentre inoperante o averiada...

Por otro lado, respecto a la Providencia 0592, se establece en el Artículo 5 que la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos, negará la autorización para la elaboración de facturas y otros documentos, cuando: 1. Alguno de los socios, directores, gerentes o administradores de la imprenta solicitante: a) Sea o haya sido socio director, gerente o administrador de alguna imprenta, a la cual se le haya revocado la autorización para elaborar facturas y otros documentos, por incurrir en alguna de las causales establecidas en el artículo 6, de esta Providencia; b) Sea empleado o funcionario al servicio de los órganos y entes públicos nacionales, estatales y municipales; c) Sea cónyuge o pariente dentro del primer grado de consanguinidad o primero de afinidad, de funcionarios que ocupen cargos directivos en el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); d) Haya sido condenado mediante sentencia firme por la comisión de delitos contra el patrimonio público o delitos de naturaleza aduanera y tributaria; 2. La imprenta solicitante se encuentre omisa en la presentación de declaraciones o en el pago de los

tributos a los que se encontrare sujeta y 3. Se incumplan los requisitos exigidos en el Artículo 3 de esta Providencia.

Esto significa que la administración tributaria es clara al destacar que si una persona ha incurrido en un delito tributario, y como consecuencia se ha dictado un acto administrativo que en este caso conlleve al cierre de una imprenta, dicha persona ni pariente alguno podrá ser dueño, socio o empleado de otra imprenta que funcione legalmente.

Asimismo se revocarán las autorizaciones otorgadas en los casos establecidos en el artículo 6 en el cual el legislador consagró que la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos, mediante Providencia Administrativa, procederá a revocar la autorización otorgada, cuando: 1. Se hubieren presentado documentos o informaciones falsas, para la obtención de la autorización; 2. Se hubieren elaborado facturas y otros documentos incumpliendo las disposiciones previstas en la Providencia que establece las Normas Generales de Emisión de Facturas y otros Documentos; 3. Se hubieren elaborado dos o más originales para una misma factura o documento y para un mismo emisor. (subrayado del investigador); 4. No se hubiere informado al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), sobre la totalidad de las facturas y otros documentos elaborados a sus clientes, conforme a lo previsto en el Artículo 11 de esta Providencia, durante dos o más períodos mensuales, consecutivos o no, en el lapso de un año calendario, sin que se requiera haber sido sancionado por dicho incumplimiento; 5. Se encuentre incurso en alguna de las causales previstas en el numeral 1 del Artículo 5 de esta Providencia; 6. Se haya omitido informar las modificaciones en la composición de la sociedad, sea de su representación societaria o legal, o de sus Directivos, conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario, y 7. No se hubieren presentado dos o más declaraciones, consecutivas o no, de

los tributos a los cuales se encuentre sujeta, dentro de los lapsos de prescripción establecidos en el Código Orgánico Tributario, lapso este contemplado en los artículos 55 y 56 de dicho código.

Por lo que respecta al artículo 56, el legislador estableció un lapso mayor (6 años) al del artículo 55 (4 años) en caso de omisión en el incumplimiento de los deberes por parte de los contribuyentes.

El caso subrayado es uno de los más típicos en Venezuela, llamado también doble facturación y por ende doble contabilidad, pero en todo caso, para revocar la autorización otorgada, la actuación de la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos, se sustanciará y decidirá siguiendo el procedimiento sumario establecido en la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) publicará en su Portal Fiscal una lista de las imprentas a las que se le hubiere revocado la autorización.

Pero además, la administración tributaria, negará la autorización para enajenar máquinas, de acuerdo al Artículo 30, cuando: 1. Alguno de los socios, directores, gerentes o administradores del solicitante: a) Sea o haya sido socio director, gerente o administrador de alguna empresa a la cual se le haya revocado la autorización para enajenar *Máquinas Fiscales*; b) Sea empleado o funcionario al servicio de los órganos y entes públicos nacionales, estatales y municipales; c) Sea cónyuge o pariente dentro del primer grado de consanguinidad o primero de afinidad, de funcionarios que ocupen cargos directivos en el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); d) Haya sido condenado mediante sentencia firme por la comisión de delitos contra el patrimonio público o delitos de naturaleza aduanera y tributaria; 2. El solicitante estuviere omiso en la presentación de declaraciones o en el pago de los tributos a los que se

encontrare sujeta; 3. El modelo de Máquina Fiscal sometido a evaluación no cumpliera con las características y requerimientos técnicos exigidos en esta Providencia. (subrayado del investigador), y 4. No existiere una adecuada proporción entre el personal técnico de servicios y el número de *Máquinas Fiscales* a enajenar.

A juicio de la investigación, este caso también es frecuente, en tanto se encuentran en el país empresas que engañando a los compradores de máquinas fiscales, montan un acto que convence al cliente de que dicha máquina está autorizada por el SENIAT, cuando en realidad no lo está, pero lo grave aún es que el comprador una vez que instale la máquina y sea supervisado por la administración tributaria, sería sancionado y seguramente le será revocada la autorización al vendedor, toda vez que las máquinas no cumplen con las especificaciones señaladas en la Providencia 0592 del SENIAT.

Todo ello configura ilícitos formales de acuerdo al Artículo 104 del COT, relacionado con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria, en su numeral 7, donde se ha establecido: imprimir facturas y otros documentos en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas y el numeral 8. Fabricar, importar y prestar servicio de mantenimiento a las máquinas fiscales en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas.

Es decir, se corrobora que bajo ninguna circunstancia se podrán vender y adquirir máquinas fiscales, ni imprimir comprobantes o facturas de ellas, si no cumplen con los requisitos y características establecidas por la administración tributaria, so pena de presumirse una defraudación tributaria que según el Artículo 116 del mismo COT, incurriría aquel contribuyente, que

mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquiera otra forma de engaño induzca en error a la Administración Tributaria y obtenga para sí o un tercero un enriquecimiento indebido superior a dos mil unidades tributarias (2.000 U.T.) a expensas del sujeto activo de la percepción del tributo.

La defraudación será penada con prisión de seis (6) meses a siete (7) años. Esta sanción será aumentada de la mitad a dos terceras partes, cuando la defraudación se ejecute mediante la ocultación de inversiones realizadas o mantenidas en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Cuando la defraudación se ejecute mediante la obtención indebida de devoluciones o reintegros por una cantidad superior a cien unidades tributarias (100 U.T), será penada con prisión de cuatro (4) a ocho (8) años.

En consecuencia, se tiene que aquellos contribuyentes que incumplan las normas contenidas en la Providencia 0591, serán sancionados por la comisión de ilícitos formales en la omisión de los requisitos sobre facturación, en tanto que aquellos contribuyentes (imprentas autorizadas), regulados por la Providencia 0592, serán sancionados con la revocatoria de la autorización emitida por el SENIAT, aplicándoseles también, en ambos casos, penas pecuniarias y la posibilidad de que se les apliquen penas restrictivas de libertad si en los actos administrativos tributarios se les establece la presunción de defraudación tributaria, conforme al artículo 117 del COT, y el Ministerio Público en su acusación llegará a imputarle la defraudación tributaria o la apropiación indebida de fondos públicos.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Existe un parcial desconocimiento en cuanto a las Providencias N° 591 y 592 del SENIAT, en tanto que las opiniones son en su mayoría diversas, respecto al tema planteado, de manera que desde el punto jurídico su incidencia es negativa en tanto que, su desconocimiento y por ende su incumplimiento acarrea las sanciones estipuladas en el COT, que son prisión, multa, comiso y destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito o utilizados para cometerlo, clausura temporal del establecimiento, inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones y suspensión o revocación del registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales.

A fin de establecer las normas que rigen la emisión de facturas, órdenes de entrega o guías de despacho, notas de débito o notas de crédito, de conformidad con la normativa que regula la tributación nacional en manos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), fue publicada en Gaceta Oficial N° 38.759 del 31/08/07 la Providencia Administrativa N° 0591 del 28/08/07, la cual empezará a regir a partir del primer día del sexto mes calendario que se inicie luego de su publicación, es decir, a partir del 01/02/08. Estas nuevas normas aplicarán a: contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA); sujetos obligados a declarar Impuesto sobre la Renta (ISLR); personas jurídicas y entidades económicas sin personalidad jurídica que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA; personas naturales que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA, cuyos ingresos anuales sean superiores a

1.500 Unidades Tributarias (UT); y personas naturales que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA, cuyos ingresos anuales sean iguales o inferiores a 1.500 UT, únicamente cuando las facturas sean empleadas como prueba del desembolso por el adquirente del bien o el receptor del servicio, de acuerdo con lo previsto en la LISLR.

Entre las operaciones excluidas de la aplicación de la norma se encuentran las ventas de bienes inmuebles; las importaciones no definitivas de bienes muebles; los servicios de transporte público nacional de personas por vía terrestre; y los servicios educativos prestados por entes públicos.

Al entrar en vigencia las providencias (01/02/08), todas las facturas, notas de débito y crédito y guía de despacho que los contribuyentes ordinarios del IVA emitan, deberán seguir cumpliendo con los requisitos previstos en la Resolución N° 320 del 28/12/99, publicada en Gaceta Oficial N° 36.859 del 29/12/99. Podrán emitirse facturas y otros documentos de conformidad con lo dispuesto en la Resolución N° 320 hasta el sexto mes siguiente contado a partir de la entrada en vigencia de la presente providencia (08/08) o hasta agotar su existencia, lo que ocurra primero (Disposición Transitoria Primera).

Aquellos sujetos que hayan iniciado sus operaciones antes de la entrada en vigencia de la Providencia, y estén obligados a emitir facturas exclusivamente a través de máquinas fiscales, deberán comenzar a utilizar las máquinas y, en caso de no poseerlas, contarán con un año contado a partir de la entrada en vigencia de esta providencia para su incorporación. (Disposición Transitoria Segunda)

Quedan plenamente vigentes las disposiciones especiales de facturación establecidas en la siguiente normativa (Disposición Final Quinta):

Providencia N° 603 del 13/04/98, Gaceta Oficial N° 36.435 del 17/04/98: Régimen Especial de facturas y otros documentos que deben emitir los Contribuyentes y Responsables del Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor miembros de la Asociación Internacional de Transporte Aéreo.

Providencia N° 0474 del 24/09/04, Gaceta Oficial N° 38.035 del 01/10/04: Disposiciones especiales de facturación por parte de los intermediarios de servicios de telefonía.

Providencia N° 0456 07/07/05, Gaceta Oficial N° 38.233 del 21/07/05: Disposiciones Especiales de Facturación para las Estaciones de Servicios.

Aún cuando la Providencia 591 no hace mención alguna a la Providencia 421, la cual debió haber entrado en vigencia el pasado 01/09/07, se entiende que con la nueva normativa vigente a partir del 01/02/2008, la Providencia 421 ha quedado sin efecto.

De igual modo, se establece que dentro de la Providencia 591, el Impuesto al Valor Agregado será aplicado a todos los negocios, el IVA ahora se estará aplicando no sólo en los negocios que tengan unos ingresos anuales superiores de 3 mil Unidades Tributarias, sino que se estará aplicando a todos bienes, servicios y comercios aunque no logren percibir ese ingreso mínimo como se establecía en las leyes anteriormente, medida que se traducirá en una mayor inflación para el país y por ende disminución del poder adquisitivo de los ciudadanos, lo cual genera problemas de índole jurídico y contables, en razón de los errores por facturación que dejarían sin efecto los actos contables ejecutados por las PyMEs.

En relación a la Providencia N° 592 del SENIAT, son imprentas autorizadas las personas naturales constituidas bajo la figura de sociedades cooperativas y las sociedades mercantiles, domiciliadas en el país, cuya actividad principal sea la elaboración de facturas y otros documentos regulados en esta Providencia en virtud de la autorización otorgada por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

A los fines de obtener la autorización para la elaboración de facturas y otros documentos, la imprenta interesada deberá presentar una solicitud ante la Gerencia Regional de Tributos Internos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), correspondiente a su domicilio fiscal o a la que sea competente en virtud de su condición de sujeto pasivo especial, cuando corresponda, la cual contendrá la identificación del solicitante y su número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), debiendo, además, estar acompañada de los siguientes recaudos: 1. Acta Constitutiva y su última modificación, si la hubiere. 2. Documento de arrendamiento o propiedad, debidamente notariado o registrado, del inmueble donde funciona la imprenta. 3. Licencia de actividades económicas expedida por la Alcaldía de su domicilio fiscal, o documento equivalente. 4. Relación del inventario de la maquinaria y equipos destinados a la elaboración de facturas y otros documentos. 5. Declaración jurada en la que manifieste no estar incurso en cualquiera de las causales de inhabilitación previstas en el numeral 1 del 5 de la Providencia 592. 6. Descripción de los equipos informáticos necesarios para el cumplimiento de los deberes establecidos en esta Providencia. Dichos equipos deberán poseer, como mínimo, las características que señale el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en su Portal Fiscal, señalado anteriormente.

Recibida la totalidad de los recaudos exigidos, la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos, en un lapso de treinta días hábiles, emitirá la Providencia que acuerde o niegue la autorización para elaborar las facturas y otros documentos regulados en esta Providencia.

Sin embargo, las autorizaciones que hubieren sido otorgadas conforme a lo previsto en la Resolución N° 320 de fecha 28 de diciembre de 1999, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.859 de fecha 29 de diciembre de 1999, quedarán sin efecto a partir de la entrada en vigencia de la Providencia 592.

La División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos, negará la autorización para la elaboración de facturas y otros documentos, cuando: 1. Alguno de los socios, directores, gerentes o administradores de la imprenta solicitante: a) Sea o haya sido socio director, gerente o administrador de alguna imprenta, a la cual se le haya revocado la autorización para elaborar facturas y otros documentos, por incurrir en alguna de las causales establecidas en el artículo 6, de esta Providencia. b) Sea empleado o funcionario al servicio de los órganos y entes públicos nacionales, estatales y municipales. c) Sea cónyuge o pariente dentro del primer grado de consanguinidad o primero de afinidad, de funcionarios que ocupen cargos directivos en el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). d) Haya sido condenado mediante sentencia firme por la comisión de delitos contra el patrimonio público o delitos de naturaleza aduanera y tributaria. 2. La imprenta solicitante se encuentre omisa en la presentación de declaraciones o en el pago de los tributos a los que se encontrare sujeta. 3. Se incumplan los requisitos exigidos en el Artículo de la Providencia 592.

Es una incidencia jurídica y correlativamente contable cuando la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos, mediante Providencia Administrativa, procederá a revocar la autorización otorgada, en tanto que: 1. Se hubieren presentado documentos o informaciones falsas, para la obtención de la autorización. 2. Se hubieren elaborado facturas y otros documentos incumpliendo las disposiciones previstas en la Providencia que establece las Normas Generales de Emisión de Facturas y otros Documentos. 3. Se hubieren elaborado dos o más originales para una misma factura o documento y para un mismo emisor.

En consecuencia, se tiene que aquellos contribuyentes que incumplan las normas contenidas en la Providencia 0591, serán sancionados por la comisión de ilícitos formales en la omisión de los requisitos sobre facturación, en tanto que aquellos contribuyentes (imprentas autorizadas), regulados por la Providencia 0592, serán sancionados con la revocatoria de la autorización emitida por el SENIAT, aplicándoseles también, en ambos casos, penas pecuniarias y la posibilidad de que se les apliquen penas restrictivas de libertad si en los actos administrativos tributarios se les establece la presunción de defraudación tributaria, conforme al artículo 117 del COT, y el Ministerio Público en su acusación llegará a imputarle la defraudación tributaria o la aplicación indebida de fondos públicos.

Para finalizar debe quedar claro que desde el punto jurídico y contable, la referida providencia, afecta a la PYME, siempre y cuando no se cumpla con sus estipulaciones, pero perjudica financieramente a aquellas microempresas o pequeñas empresas que financieramente no tengan la capacidad de adquirir dichas máquinas, o en el caso de los costos que genera la elaboración del recibo o factura, en relación al valor del producto que se venda, esto puede darse en el caso de una bodega que venda caramelos al detal, o algunos productos cuyo margen de ganancia sea absorbido por el costo del recibo o factura.

Recomendaciones

- Instar al sector de la micro, pequeña y mediana empresa, a objeto de diseñar un programa de información para todos los microempresarios y personas que de alguna u otra manera, estén relacionadas con dicho sector de la economía venezolana.
- Diseñar una Oficina Municipal para las PyMEs, con la finalidad de suscribir convenios que permita capacitarlos y adiestrarlos, no sólo en materia de las referidas providencias, sino en todas aquellas actividades, planes, acciones que ejecuten, o sean desarrolladas por los gobiernos nacional, estatal y municipal, a objeto de mantenerse informados respecto a temas como legislación, recursos humanos, tecnologías de la información, entre otros.
- Establecer convenios con el SENIAT, para desarrollar programas periódicos de información respecto a esta y otras materias tributarias.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Articoechea G. (2004). **Microempresas y microempresarios**. México: Editorial Trillas.
- Belloso, E. (2003). **Microeconomía y PyME**. México: Editorial Trillas.
- Berger, J. (2002). **El tributo en América**. México: Editorial Prentice Hall Hispanoamericana.
- Blumenstein, A. (2002). **Tributos**. Caracas: Ediciones IESA
- Brewer, C. A. (2000). **Administración Pública Venezolana**. Caracas: Ediciones de la Universidad Central de Venezuela.
- Calderón, R. (2000). **Estrategias Gerenciales para la Pequeña y mediana empresa, en materia tributaria**. Caracas: Ediciones IESA.
- Chávez, R. (1994). **Metodología**. México: Editorial Trillas.
- Chirinos R. (2003). **La microempresa**. Caracas: Editorial Episteme.
- Constitución de la República (1999). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela. N° 32696**, 17 de diciembre de 1999.
- Decreto con Fuerza y Rango de Ley N° 126, que establece el Impuesto al Valor Agregado. (1999). **Gaceta Extraordinaria N° 5.341** del 5 de mayo de 1999
- Decreto N° 1.547, con Rango, Valor y Fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Demás Unidades de Producción Social. **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 5.890 Extraordinario** 31 de julio de 2008
- Einaudi, M. (1999). **Clasificación jurídica de los Tributos**. México: Editorial Prentice Hall Hispanoamericana.
- Gamboa, U. (2002). **Economía Global a través de las PyMEs**. México: Editorial Prentice Hall Hispanoamericana.
- Gámez, O. (2001). **Sistema Tributario en Venezuela**. Caracas: Ediciones de la Universidad Central de Venezuela.
- Graterol, E. (2005). **Sistemas tributarios latinoamericanos**. Bogotá: Editorial San Juan C.A.

- Griziotti, D. (2003). **El Tributo y su impacto en el crecimiento del Estado**. México: Editorial McGraw Hill Interamericana.
- Hernández R., Fernández C., Baptista, P. (1999). **Metodología de la Investigación**. México: Editorial McGraw Hill Interamericana.
- Hernández R., Fernández C., Baptista, P. (2005). **Metodología de la Investigación**. México: Editorial McGraw Hill Interamericana.
- Ley de Creación, Estimulo, Promoción Y Desarrollo Del Sistema Microfinanciero. (2001). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.164**, 22 de marzo de 2001
- Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. **Gaceta Oficial N° 2.818 Extraordinaria** de 1° de julio de 1981
- Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria. (2002). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.583**, 03 de diciembre de 2002
- Márquez, T. (2004). **Pequeña y Mediana Empresa**. México: Editorial McGraw Hill Interamericana.
- Méndez, C. (1998). **Metodología de la Investigación**. México: Editorial McGraw Hill Interamericana.
- Morles, C. (1994). **Metodología de la Investigación**. México: Editorial Trillas.
- Pérez, C. (2004). **Opciones para la Pequeña y mediana empresa en un ambiente competitivo**. Presentación en el XVI Simposio Latinoamericano de la Pequeña y mediana Industria (SLAMP'93).
- Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (2006). **Providencia N° 0421**. Gaceta Oficial N° 38.548, del 23 de noviembre de 2006
- Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (2006). **Providencia N° 0591**. Gaceta Oficial N° 38.759, del 31 de agosto de 2007
- Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. (2006). **Providencia N° 0592**. Gaceta Oficial N° 38.759, del 31 de agosto de 2007

Viera, F. (2005). **Consejo de Desarrollo Económico, Tecnológico y de Exportación del Estado Aragua (CODET)**. Venezuela: Ediciones del CODET.

www.bdigital.ula.ve

ANEXOS

www.bdigital.ula.ve

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
POSTGRADO EN DERECHO MERCANTIL
ESPECIALIZACIÓN MENCIÓN SOCIEDADES MERCANTILES**

**INCIDENCIA JURÍDICO – CONTABLE DE LAS PROVIDENCIAS
ADMINISTRATIVAS N° 0591 Y 0592 DEL SENIAT, EN LA MICRO,
PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA**

INSTRUCCIONES

Estimado (a) Amigo (a)

El presente cuestionario, tiene por finalidad conocer algunos detalles relacionados con la incidencia jurídico – contable de las Providencias Administrativas N° 0591 y 0592 del SENIAT, en la micro, pequeña y mediana empresa del municipio Libertador del estado Mérida. En tal sentido, se le agradece leerlo detenidamente antes de responder las preguntas.

El instrumento está constituido por preguntas cerradas y cinco alternativas de acuerdo a la escala de Lickert, por tanto marque sólo aquella respuesta que se ajuste a su opinión.

Estas son las alternativas:

1) Siempre; 2) Casi Siempre; 3) Algunas Veces; 4) Casi Nunca; 5) Nunca.

Gracias por su Colaboración.

	1	2	3	4	5
1.- La Ley N° 1.547 para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria, permite el auge del sector y contribuye en su masificación como polo del crecimiento y desarrollo del país.	☐	☐	☐	☐	☐
2.-La Ley N° 1.250 de Creación, Estimulo, Promoción y Desarrollo del Sistema Microfinanciero, permite a la economía del país, mejoras en términos cualitativos y cuantitativos.	☐	☐	☐	☐	☐
3.-El Decreto con Rango y Fuerza de Ley N° 1.526, de reforma de la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras, estimula el ahorro dentro de las PyMEs.	☐	☐	☐	☐	☐
4.-Dentro de la Ley de creación del Fondo de Garantías para la Pequeña y Mediana Empresa, se considera el apalancamiento y apoyo técnico para las mismas.	☐	☐	☐	☐	☐
5.-La Ley de creación del Banco del Pueblo, fortalece financieramente a las PyMEs.	☐	☐	☐	☐	☐
6.- La Ley de creación del Banco de Desarrollo de la Mujer, fortalece financieramente a las PyMEs.	☐	☐	☐	☐	☐
7.-El Decreto con Rango y Fuerza de Ley N° 1.440 de reforma parcial de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas, apoya también a las PyMEs.	☐	☐	☐	☐	☐
8.- El Decreto con Rango y Fuerza de Ley N° 1.469 de Zonas Especiales de Desarrollo Sustentable (ZEDES), tiene incluida a la Pequeña y mediana empresa.	☐	☐	☐	☐	☐
9.- El Código Civil Venezolano, establece algunos beneficios para las PyMEs.	☐	☐	☐	☐	☐
10.- Las sanciones derivadas del señalado Código, y demás leyes conexas inciden en la operatividad de las PyMEs.	☐	☐	☐	☐	☐
11.- El Código Orgánico Tributario, permite el desarrollo y crecimiento de la pequeña y mediana empresa.	☐	☐	☐	☐	☐
12.- Las sanciones que establece dicho Código, afectan la rentabilidad de las PyMEs.	☐	☐	☐	☐	☐
13.- La Ley de Impuesto Sobre la Renta, presenta ventajas para el desarrollo de la PYME.	☐	☐	☐	☐	☐
14.- La Ley del ISLR, contiene sanciones cuyas erogaciones disminuyen el crecimiento y desarrollo del sector de la Pequeña y Mediana Empresa.	☐	☐	☐	☐	☐
15.- La Ley del Impuesto al Valor Agregado, fortalece y ayuda a la pequeña y mediana empresa.	☐	☐	☐	☐	☐
16.- La alícuota que establece el IVA, genera pérdidas en las actividades que realiza las PyMEs.	☐	☐	☐	☐	☐

17.- La Providencia N° 591 del SENIAT, establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos.	☐	☐	☐	☐	☐
18.- El régimen previsto en la providencia 0591, es aplicable a los no contribuyentes ordinarios del IVA, los sujetos obligados a declarar el impuesto sobre la renta, personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica.	☐	☐	☐	☐	☐
19.- La Providencia N° 591, señala que están sujetos a ella, aquellos que no califiquen como contribuyentes, vale decir, el sector informal de la economía, kioscos de periódicos, bodegas, entre otros, que tienen ingresos diarios iguales o superiores estipulados en ella.	☐	☐	☐	☐	☐
20.- Las sanciones previstas en el COT por infracción de los deberes establecidos en la Providencia N° 591 del SENIAT, afectan a la PYME.	☐	☐	☐	☐	☐
21. Si una PyME, por la falta de un trámite es sancionada de acuerdo a la Providencia N° 591, se estaría ante un hecho inconstitucional.	☐	☐	☐	☐	☐
22.- La providencia N° 592 del SENIAT, hace referencia a las normas relativas a imprentas y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos.	☐	☐	☐	☐	☐
23.- De acuerdo a la providencia N° 592, en su primera solicitud, el contribuyente instruirá a la imprenta autorizada a que imprima el número de control de las nuevas facturas y documentos como si se estuviesen requiriendo por primera vez, iniciando el identificador con los dígitos 00 y el secuencial numérico con el número 1.	☐	☐	☐	☐	☐

www.bdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

ITEM	ESCALA			OBSERVACIONES
	DEJAR	MODIFICAR	ELIMINAR	
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
9				
10				
11				
12				
13				
14				
15				
16				
17				
18				
19				
20				
21				
22				
23				

INSTRUMENTO PARA LA VALIDACIÓN DEL CUESTIONARIO

CRITERIOS	APRECIACIÓN CUALITATIVA			
	EXCELENTE	BUENO	REGULAR	DEFICIENTE
Presentación del Instrumento		✓		
Claridad en la redacción de los ítems		X		
Pertinencia de las variables con los indicadores		X		
Relevancia del contenido		X		
Factibilidad de la aplicación		X		

Apreciación cualitativa: Bueno

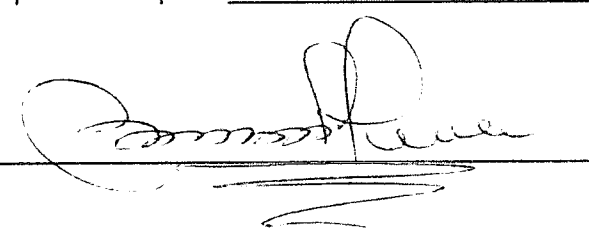
Observaciones: _____

Validado por: Raúl Barrios CIN° 9744.316

Profesión: Economista

Lugar de Trabajo COPECANDES

Cargo que desempeña Economista I

Firma: 

INSTRUMENTO PARA LA VALIDACIÓN DEL CUESTIONARIO

CRITERIOS	APRECIACIÓN CUALITATIVA			
	EXCELENTE	BUENO	REGULAR	DEFICIENTE
Presentación del Instrumento				
Claridad en la redacción de los ítems				
Pertinencia de las variables con los indicadores				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de la aplicación				

Apreciación cualitativa: En toda investigación, el cuestionario
es el método más rápido y sencillo para el
registro de los datos

Observaciones: _____

Validado por: Juan de Juan CIN° 8025182

Profesión: Psicólogo

Lugar de Trabajo Universidad de los Andes

Cargo que desempeña Psicólogo II

Firma: Juan de Juan

INSTRUMENTO PARA LA VALIDACIÓN DEL CUESTIONARIO

CRITERIOS	APRECIACIÓN CUALITATIVA			
	EXCELENTE	BUENO	REGULAR	DEFICIENTE
Presentación del Instrumento	✓			
Claridad en la redacción de los ítems	✓			
Pertinencia de las variables con los indicadores	✓			
Relevancia del contenido		✓		
Factibilidad de la aplicación		✓		

Apreciación cualitativa: En términos generales es un buen instrumento

Observaciones: _____

Validado por: Yasmin López CIN° 722149

Profesión: Psicóloga

Lugar de Trabajo: Ula

Cargo que desempeña: Psicóloga I

Firma: Yasmin López

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

ITEM	ESCALA				OBSERVACIONES
	DEJAR	MODIFICAR	ELIMINAR	INCLUIR	
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					

www.digital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

ITEM	ESCALA				OBSERVACIONES
	DEJAR	MODIFICAR	ELIMINAR	INCLUIR	
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					

www.abejdigital.ula.ve

C.C. Reconocimiento

Coeficiente de Proporciones de rango

Item	Juez 1	Juez 2	Juez 3	Prorango	Validez
1	3	1	2	1,78	0,97
2	1	1	2	1,54	0,75
3	1	1	2	1,52	1,00
4	2	1	1	1,74	0,65
5	2	1	1	1,35	0,95
6	1	2	2	1,45	0,60
7	3	1	2	1,78	0,97
8	1	1	2	1,54	0,75
9	1	1	2	1,52	1,00
10	1	2	2	1,62	0,60
11	2	1	1	1,35	0,95
12	3	1	2	1,78	0,97
13	1	1	2	1,54	0,75
14	1	1	2	1,52	1,00
15	1	2	2	1,62	0,60
16	2	1	1	1,35	0,95
17	3	1	2	1,78	0,97
18	1	1	2	1,54	0,75
19	1	1	2	1,52	1,00
20	1	2	2	1,62	0,60
21	2	1	1	1,35	0,95
22	3	1	2	1,78	0,97
23	1	1	2	1,54	0,75

Total 85.26

C.P.R.= 0,90

C.C. Reconocimiento

Alpha de Cronbach General

		Media	Desv. Est.	Casos
1	ITEM1	2.1200	.3025	20,0
2	ITEM2	2.8219	.3655	20,0
3	ITEM3	2.3651	.9991	20,0
4	ITEM4	2.5987	.5140	20,0
5	ITEM5	1.5489	.7000	20,0
6	ITEM6	2.5874	.6121	20,0
7	ITEM7	1.5692	.7520	20,0
8	ITEM8	2.3666	.2526	20,0
9	ITEM9	2.8219	.3655	20,0
10	ITEM10	2.3651	.9991	20,0
11	ITEM11	2.3651	.9991	20,0
12	ITEM12	2.3651	.9991	20,0
13	ITEM13	2.5987	.5140	20,0
14	ITEM14	1.5489	.7000	20,0
15	ITEM15	2.5874	.6121	20,0
16	ITEM16	1.5692	.7520	20,0
17	ITEM17	2.3666	.2526	20,0
18	ITEM18	2.3651	.9991	20,0
19	ITEM19	2.5987	.5140	20,0
20	ITEM20	1.5489	.7000	20,0
21	ITEM21	2.5874	.6121	20,0
22	ITEM22	1.5692	.7520	20,0
23	ITEM23	2.3651	.9991	20,0

N of Cases = 20

Reliability Coefficients 20 items

Alpha = .5844 Standardized item alpha = .90

Analysis:

El coeficiente alpha de cronbach es 0.90 lo cual indica que el instrumento en general es confiable