



UNIVERSIDAD
DE LOS ANDES

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

bdigital.ula.ve

**FACTORES QUE INCIDEN EN EL PROCESO DE PLANIFICACIÓN
TRIBUTARIA EN LAS CLÍNICAS PRIVADAS DEL MUNICIPIO VALERA,
ESTADO TRUJILLO**

Autora: Br. Aylem Díaz

Trujillo, Abril de 2013



UNIVERSIDAD
DE LOS ANDES

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

**FACTORES QUE INCIDEN EN EL PROCESO DE PLANIFICACIÓN
TRIBUTARIA EN LAS CLÍNICAS PRIVADAS DEL MUNICIPIO VALERA,
ESTADO TRUJILLO**

Trabajo Especial de Grado a presentar como requisito para optar al título de Licenciada en
Contaduría Pública

Autora: Br. Aylem Díaz.

C.I.: 19.898.091

Tutora: Prof. Josefa Montilla

Trujillo, Abril de 2013

DEDICATORIA

A Dios todopoderoso, por darme salud, entendimiento y sabiduría, por estar siempre a mi lado en este camino ayudándome a lograr este triunfo que hoy te ofrezco, Gracias por este regalo.

A mis padres Nancy y Pablo, porque con su enseñanza, amor y confianza, fortalecieron mi vida, porque siempre existieron palabras de apoyo, que me ayudaron a seguir adelante, porque con sus esfuerzo y sacrificios, logré el triunfo que hoy les brindo, con admiración y respeto.

A mis hermanas Mayra y Diana, que este triunfo les sirva de estímulo en sus vidas, los sueños si se pueden lograr, las quiero muchísimo.

A mis abuelas Cecilia, Zenaida, a mi abuelo Desiderio, quienes siempre han estado pendientes de mí y me han dado su cariño. Dios me los bendiga siempre, los quiero mucho.

A mi tía Crelia, en agradecimiento por todo el amor, esfuerzo sacrificio que me ha brindado a lo largo de mi vida como si se tratara de su hija, mi triunfo también te pertenece.

A mis tías y tíos, por su constante oración, muchas gracias por todo el amor y apoyo incondicional. Estaré siempre agradecida aunque esta palabra sea muy corta para el amor y cariño que les tengo, los quiero.

A mi prima Maryeli, por brindarme su apoyo, cariño y comprensión. El camino no fue nada fácil pero al final valió la pena tantos esfuerzos.

Aylem Díaz

AGRADECIMIENTO

A Dios Todopoderoso, por estar conmigo en cada paso que doy, por fortalecer mi corazón e iluminar mi mente y por haber puesto en mí camino aquellas personas que han sido mi soporte y compañía durante todo el periodo de estudio.

A mi Madre Nancy Díaz, por darme la vida, quererme mucho, creer en mí y por siempre apoyarme. Mami gracias por darme una carrera para mi futuro, todo esto te lo debo a ti, Te Amo.

A mis Hermanas Mayra y Diana, por estar siempre conmigo brindándome siempre su cariño y apoyo las quiero mucho.

A mi Prima Maryeli, por todo el apoyo que recibí de ti durante todo el ciclo de la carrera universitaria como compañera de clases, prima, amiga y hermana te quiero mucho.

A mi Novio Carlos, por su amor y apoyo incondicional, gracias por todos los consejos que recibí de tu parte para que siempre diera lo mejor de mí T.Q.M.

A mis Compañeros y Amigos de la universidad, con ustedes viví grandes momentos, su apoyo fue decisivo para alcanzar este triunfo, en especial a: Arkendy, Leandro, Nieves, Maryeli, Eva; hoy estudiantes mañana colegas.

A la Ilustre Universidad de los Andes, por ser casa del saber. Gracias a los profesores por compartir su sabiduría, continúen sin desmayo en su misión de enseñar.

A la Prof. Josefa Montilla, Mi Tutora Académica, por guiarme pasó a paso en la finalización de mi trabajo de grado, por brindarme su colaboración y conocimientos. Gracias por la asesoría brindada.

Aylem Díaz



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

**FACTORES QUE INCIDEN EN EL PROCESO DE PLANIFICACIÓN
TRIBUTARIA EN LAS CLÍNICAS PRIVADAS DEL MUNICIPIO VALERA,
ESTADO TRUJILLO**

Autora: Br. Aylem Díaz

Tutora: Prof. Josefa Montilla

Año: 2013

RESUMEN

La presente investigación tuvo como objetivo general: determinar los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo. El trabajo se fundamentó teóricamente en la Gestión Administrativa, Procesos Administrativos y la Planificación Tributaria. Para el alcance de los objetivos formulados se acudió a un tipo de investigación descriptiva de tipo transversal, con un diseño de campo no experimental. La población objeto de estudio estuvo conformada por siete (7) unidades de análisis: las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; y siete (7) unidades de información, los contadores y/o administradores de las mismas. Para la recolección de los datos se utilizó la técnica de la encuesta, y como instrumento un cuestionario, validado utilizando la técnica de validez de contenido. Para el análisis de los datos se utilizó la técnica estadística, la estadística descriptiva y para el procesamiento de los datos el programa de Microsoft Office Excel 2007. Los resultados obtenidos permitieron conocer que en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; el proceso de planificación tributaria se realiza según una serie de formas y fases que denotan la efectividad de su desarrollo; no obstante, existen algunos factores internos y externos que intervienen en la consecución del proceso como tal. Se recomienda seguir implementando la planificación tributaria, puesto que la misma juega un papel relevante, debido a que ofrece las herramientas, y elementos que otorga el propio ordenamiento jurídico, para aminorar el impacto que puede generar el régimen sancionatorio tributario existente en el país.

Palabras clave: planificación, planificación tributaria, factores, clínicas privadas.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
VEREDICTO	i
DEDICATORIA	ii
AGRADECIMIENTO	iii
RESUMEN	iv
ÍNDICE GENERAL	v
ÍNDICE DE CUADROS	vii
ÍNDICE DE FIGURAS	viii
ÍNDICE DE TABLAS	ix
ÍNDICE DE GRÁFICOS	x
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I. EL PROBLEMA	
Planteamiento del problema	4
Formulación del problema	10
Sistematización del problema	10
Objetivos de la investigación	11
Objetivo general	11
Objetivos específicos	11
Justificación de la investigación	11
Delimitación de la investigación	13
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la investigación	14
Bases teóricas	17
Administración y gestión administrativa	17
Proceso administrativo	19
La planificación como proceso administrativo	20
La planificación desde el punto de vista funcional	22
Planificación tributaria	22
Formas de planificación tributaria	25
Proceso de planificación tributaria	26
Factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria	33
Factores externos que intervienen en el proceso de planificación tributaria	35
Bases legales	46
Definición de términos básicos	52
Operacionalización de la variable	53

CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de investigación	54
Diseño de investigación	55
Población y muestra	56
Técnicas e instrumentos de recolección de datos	57
Validación del instrumento	58
Técnicas de análisis de datos	59
CAPÍTULO IV. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	
Formas de planificación tributaria	61
Fases del proceso de planificación tributaria	64
Factores internos	69
Factores externos	71
CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones y recomendaciones	74
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	78
ANEXOS	
Anexo A. Instrumento	83
Anexo B. Constancias de validación del instrumento	89

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro		Pág.
No.		
1	Formas de planificación tributaria	25
2	Operacionalización de la variable	53
3	Clínicas privadas del municipio Valera	56

bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura		Pág.
No.		
1	Fases de la planificación tributaria	27
2	Clasificación de los tributos	37
3	Pirámide de kelsen	46

bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla No.		Pág.
1	Formas de planificación tributaria	62
2	Fases del proceso de planificación tributaria	65
3	Factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria	70
4	Factores externos que intervienen en el proceso de planificación tributaria	73

bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico		Pág.
No.		
1	Proceso administrativo	19
2	Formas de planificación tributaria	64
3	Fases del proceso de planificación tributaria	69
4	Factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria	71
5	Factores externos que intervienen en el proceso de planificación tributaria	72

bdigital.ula.ve

INTRODUCCIÓN

El sector privado asume la mayor presión tributaria, por el hecho de ser los entes con una gran capacidad contributiva, al recaer en él la mayor proporción de pagos de impuestos. Sin embargo, el cumplimiento de las obligaciones impuestas por la administración pública, específicamente por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT, representa para toda empresa un desafío tanto desde el punto de vista administrativo como financiero.

Dentro de este sector, las empresas tienen la responsabilidad del pago eficiente de sus tributos, lo cual implica una serie de procesos que pueden afectar la economía empresarial, al no ser llevados a cabo adecuadamente y en un todo de acuerdo a las normativas legales que regulan la materia tributaria en el país, en este sentido se establece la planificación tributaria como herramienta para la empresa ya que abarca aspectos que van más allá del siguiente derecho tributario, al considerar el ámbito contable, el derecho civil y mercantil.

La planificación tributaria en cualquier organización, conjuga varios elementos direccionados a la ejecución de un conjunto de actividades enmarcadas en los límites establecidos por las leyes fiscales y parafiscales con el fin de disminuir el pasivo tributario de las empresas. En razón de ello, se dice que la misma permite a las empresas, aprovechar disminuir su carga fiscal. Sin embargo, depende en algunos casos de factores que pueden limitar su desarrollo y evitar que las empresas logren los resultados tributarios esperados.

Por consiguiente, la planificación tributaria es un elemento susceptible respecto a dos marcados aspectos: los factores externos que reflejan los cambios mediante las normativas fiscales y los internos que reflejan los cambios en la misma organización.

Entre los factores externos que intervienen en la planificación tributaria se tienen los riesgos tributarios, ambiente fiscal y tributario, tributos existentes, calendarización de las obligaciones tributarias, repercusiones fiscales de las operaciones económicas, elaboración de Estados Financieros, leyes que regulan la elaboración de Estados Financieros, así como el régimen sancionatorio tributario. Cabe mencionar los factores internos, dentro de los cuales se destacan: actualización permanente del personal, suficiencia y competencia de la documentación contable y tributaria, libros especiales tributarios, existencia de un comité o asesores tributarios, un archivo de contabilidad ordenado y de un archivo tributario adecuado.

Partiendo de la intensidad con qué se presenten cada uno de los factores mencionados, se puede establecer el impacto que los mismos generan en la planificación tributaria de una empresa, incluyendo las clínicas privadas, las cuales prestan servicios médicos y de salud, donde debido a las numerosas operaciones que realizan amerita implementar una adecuada planificación tributaria.

Sobre la base de lo antes expuesto, se presenta el trabajo de investigación cuyo objetivo general es determinar los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo. En este sentido, se ha estructurado en cinco (5) capítulos a saber:

CAPÍTULO I, comprende el planteamiento del problema, el cual se inicia enfocando globalmente el tema, destacando su importancia y enfatizando la situación problemática. En base de este planteamiento, se formularon los objetivos, los cuales se presentan de acuerdo a su complejidad, primero el general, luego los específicos; posteriormente se justificó la investigación y se determinó la limitación de la misma.

CAPÍTULO II, contiene el marco teórico, los antecedentes de la misma, donde se mencionan trabajos referentes al tema de estudio. Igualmente se incluye las bases teóricas vinculadas a la variable estudiada; entre otros, en este capítulo también se

toma en cuenta las bases legales y finaliza con el cuadro de operacionalización de la variable.

CAPÍTULO III, referente al marco metodológico, en el que se describe la metodología a utilizar para recolectar los datos necesarios, que permitirá llevar a cabo la investigación, se hace referencia al tipo y diseño de la investigación, lo relativo a población y muestra, técnicas e instrumento de recolección de datos, lo cual incluye la determinación de la validez y confiabilidad del mismo, así como las técnicas de análisis de los datos que serán obtenidos mediante el mismo.

CAPÍTULO IV, correspondiente a la presentación y análisis de los resultados, y para finalizar se muestra el CAPÍTULO V, donde se engloban las conclusiones y recomendaciones generadas una vez elaborada la investigación. Al final también se adjuntan la bibliografía consultada, así como los anexos correspondientes.

bdigital.ula.ve

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Venezuela, desde muchos años, ha venido presentando profundos cambios en todas las esferas que conforman la sociedad, por tanto el estado venezolano como reflejo de esa transformación ha realizado procesos de cambios dentro del manejo de criterios y acciones en los aspectos económicos y por ende en los aspectos tributarios.

Así, en los últimos cinco años, en Venezuela se ha dado auge a un sin número de cambios, originarios del Sistema Tributario Venezolano, encargado del control de los tributos, los cuales constituyen prestaciones de dinero exigidos por el estado en virtud de una ley, a fin de permitir suplir las necesidades colectivas mediante los gastos públicos implícitos en las inversiones públicas realizadas.

Con frecuencia se observa como las organizaciones dentro de sus presupuestos incluyen el impacto que las cargas tributarias pueden generar en los resultados de sus operaciones, con base a ello, la planificación tributaria se ha convertido en un medio necesario, mas que un requerimiento, puesto que constituye una herramienta eficaz para controlar las contingencias motivadas mayormente por desconocimiento de la normativa tributaria, ya que se aplican criterios propios, y éstos son rechazados por la Administración Tributaria.

De acuerdo al enfoque de Merloy (2003), la planificación tributaria debe permitir a las empresas aprovechar las diversas opciones que en materia fiscal existen para contribuir de manera proporcional y equitativa dentro de un marco de auténtica legalidad. En este sentido, sigue un proceso conformado por fases que incluyen: medición del riesgo tributario, conocimiento del ambiente fiscal y tributario,

inventario de tributos existentes, calendarización de las obligaciones tributarias, registro oportuno de las transacciones y elaboración de Estados Financieros.

A criterio de Galarraga (2002), la planificación tributaria de igual manera depende de la organización tributaria interna que posea la empresa, pues se requiere de elementos relacionados al conocimiento y actualización permanente del personal, a la suficiencia de la documentación contable y tributaria, libros especiales tributarios, existencia de una junta o asesores tributarios, al mantenimiento de un archivo de contabilidad ordenado y de un archivo tributario adecuado.

Puede decirse entonces, que la planificación tributaria permite a las empresas mantener el control sobre los aspectos tributarios, conservar al día la información contable, aportar datos reales en función de los tributos, observar el cumplimiento de las disposiciones legales y sobre todo; estar al día con sus obligaciones en materia tributaria. En este sentido desde el punto de vista de Galarraga (ob.cit), exige al contribuyente o responsable la aplicación de normas contables y tributarias, de tal forma que pueda obtener los resultados esperados.

Sin embargo, algunos hechos relacionados a los tributos, como la evasión fiscal, incumplimiento de los deberes formales entre otros, han llamado la atención y por ende han puesto en sobre aviso al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), el cual lleva a cabo un conjunto de actos autorizados por la Ley, que permiten, mediante procesos de fiscalización, certificar las actuaciones de los administradores, es decir; a las empresas.

Venezuela cuenta con una estructura tributaria amplia y distribuida tanto a nivel nacional como estatal: tributos nacionales, tributos estatales y tributos municipales. Las empresas venezolanas, según Acedo (2003: 18), están actualmente sometidas a más de veinte impuestos paralelos. A pesar de la distribución tributaria existente, los impuestos más importantes, como lo es el Impuesto Sobre La Renta e Impuesto al

Valor Agregado, los cuales van a ser los dos (2) tributos objeto de estudio en esta investigación, que según Freitas (2009), al Presupuesto Nacional del 2010, aportaron al Estado entre otros impuestos, el 68.2% sobre todas las fuentes de ingresos, de los cuales el Impuesto al Valor Agregado (IVA) un 34,8% y el Impuesto Sobre La Renta (ISLR) apporto el 20,2%.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), es el impuesto indirecto que tiene mayor impacto en la economía nacional y sobre los resultados económicos de las personas y empresas. La Ley de Reforma Parcial de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2007), lo define como:

...aquel que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes; aplicable en todo el territorio nacional, el cual deben 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. (Art. 1).

Es decir, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un tributo de la categoría de los impuestos, que el estado exige coercitivamente a todas las personas naturales o jurídicas, residentes o no, sobre la adquisición, consumo, o importación de bienes muebles y/o servicios, sin que ello conlleve a la contraprestación de servicio alguno en forma mediata o inmediata.

En cuanto al Impuesto Sobre La Renta (ISLR), este constituye un impuesto directo, según el Presupuesto Nacional del 2010. Para Freitas (2009), es el segundo impuesto que mas aporta a la economía nacional, después del IVA, recayendo sobre los ingresos de las personas naturales y jurídicas.

Según la Ley del Impuesto Sobre La Renta (2007), se define como:

...aquel causado de los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especies, en efecto, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en la Republica Bolivariana de Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingresos esté situada dentro del país o fuera de él. (Art. 1).

Partiendo de lo estipulado en los artículos primeros de las Leyes del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre La Renta, uno de los sectores mas afectados por estos impuestos está dado por el sector salud, el cual está conformado por un conjunto de instituciones formalmente organizadas en un régimen político, jurídico y administrativo, cuya finalidad principal es trabajar para la salud, así como sus relaciones entre si y con otras instituciones.

De esta manera atendiendo al criterio de Brito (2009), el sector salud venezolano está constituido por los subsectores: públicos, privados y mixtos; en este caso se hace mención al sector salud privado, el cual abarca todas aquellas instituciones que reciben financiamiento provenientes de fuentes privadas y cuya capacidad de decisión, especialmente en lo referente a servicios prestados e inversión esta bajo la responsabilidad de organizaciones independientes (hospitales, clínicas, ambulatorios, o centros profesionales).

Dentro de este contexto se ubican las clínicas privadas, organizaciones de carácter privado que prestan servicios en el área de la salud tales como: hospitalización, emergencias, laboratorios, farmacia, consultoría entre otros; dada a sus características, realizan actividades tanto exentas como gravadas y califican en los supuestos normativos de ser sujetos pasivos especiales generando obligaciones adicionales para la organización.

Donde la situación coercitiva es más compleja y rigurosa por parte del Estado, en la determinación y exigibilidad de las contribuciones tanto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) como al Impuesto Sobre La Renta (ISLR); demandando la necesidad de la investigación analítica de los fundamentos que generan, determinan y extinguen dichas contribuciones, de esta manera; las mencionadas clínicas deben cumplir con la correcta determinación y pago de los mismos.

Con base a ello, las clínicas privadas deben ejecutar una planificación tributaria enfocada en sus verdaderas necesidades y obligaciones en cuanto a los tributos se refiere. No obstante, dicha planificación puede verse afectada por factores internos y externos. Los primeros vinculados directamente a las clínicas tales como: actualización permanente del personal, suficiencia y competencia de la documentación contable y tributaria, libros especiales tributarios, existencia de un comité o asesores tributarios, archivo de contabilidad ordenado y un archivo adecuado; y los segundos derivados del entorno que las rodea como los tributos existentes, repercusiones fiscales de las operaciones económicas, leyes tributarias y el régimen sancionatorio tributario.

En el caso de las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; para conocer sobre el proceso de planificación tributaria, la investigadora procedió a realizar una entrevista no estructurada de carácter diagnóstica con el personal del área contable, de las cuales se evidenciaron los siguientes síntomas: el monto del Impuesto al Valor Agregado expresado en algunos casos, no corresponden a la base imponible establecida en el monto total pagado; además no existen documentos que demuestren que las empresas han hecho solicitudes ante la Administración Tributaria, para la recuperación de los respectivos créditos fiscales.

Tales hechos en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; pueden deberse a la inconsistencia de las fases que deben seguirse para lograr una

planificación tributaria efectiva, a la influencia de algunos factores internos como: la incongruencia en el desarrollo de los procedimientos internos tributarios, desconocimiento sobre el proceso a seguir por parte del personal encargado de la función de planificación tributaria, o ausencia de personal auxiliar contable que sirva de asistente al contador público; así como a las repercusiones negativas fiscales de las operaciones económicas, además de las leyes existentes; las cuales constituyen factores externos que afectan de manera considerable la planificación de los tributos, debilitando así el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

De seguir esta situación, si se parte de la premisa de que la planificación tributaria consiste en la previsión y evaluación de los resultados de las decisiones administrativas de una empresa para un periodo determinado, en lo que se refiere a los distintos impuestos a los que se ve afectada, así como la forma de cálculo y pago de los mismos; las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; no podrán cumplir con las exigencias hechas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), al no tener una planificación tributaria adecuada puede incidir en la disponibilidad a corto plazo para pagos inmediatos.

Es decir, se vería afectado el cumplimiento a las obligaciones tributarias, acarreando posibles multas y sanciones; por otro lado, si no existe un departamento de presupuesto y un departamento de impuesto, no se podrá realizar una planificación tributaria apropiada que le permita medir y controlar los recursos para poder prever las necesidades existentes de la organización.

Es necesario una adecuada planificación tributaria, la cual proporcionaría a las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo confianza de que esta cumpliendo con sus obligaciones tributarias, fortaleciendo los procedimientos, controles preventivos y detectivos orientados a los aspectos fiscales, asimismo le

ayudaría a hacer efectiva la tributación y de esta forma ayudar al estado a cumplir sus fines, no olvidando que en esta planificación adicionalmente se hace efectivo el pago de los impuestos en el tiempo preciso, se debe considerar la forma en que tales pagos no repercutan significativamente en la situación financiera de las clínicas.

Con base a ello, se persigue la realización de esta investigación a fin de describir los factores que inciden en el proceso de la planificación tributaria. De lo antes expuesto, surge la siguiente interrogante:

Formulación del Problema

¿Cuáles factores inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo?

Sistematización del Problema

1.- ¿Cuáles son las formas de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo?

2.- ¿Cómo es el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo?

3.- ¿Qué factores internos afectan el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo?

4.- ¿Cuáles factores externos intervienen en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Determinar los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

Objetivos Específicos

1.- Describir las formas de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

2.- Describir el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

3.- Precisar los factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

4.- Identificar los factores externos que intervienen en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

Justificación de la Investigación

Desde el punto de vista teórico, la investigación se fundamenta en teorías y normas vinculadas a la planificación tributaria y aspectos sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto Sobre La Renta (ISLR); aportadas por autores; lo cual hace que sea de antecedente para futuras investigaciones. Por lo cual, se persigue contrastar la teoría con la realidad en el contexto de estudio seleccionado, generando así, elementos de carácter teóricos, que sirvan de sustento en investigaciones futuras.

Para el alcance de los objetivos propuestos, se acudió a un tipo de investigación descriptiva, la cual implicó la aplicación de técnicas e instrumentos de recolección de

datos, con la finalidad de obtener información relevante sobre el tema en cuestión, en este sentido; el estudio sirve de guía metodológica para futuros trabajos.

En consecuencia, por su carácter científico, puede tener validez que le asigna un valor metodológico, en virtud que el desenlace de la misma se sustenta de conceptos y teorías producto de revisiones bibliográficas, pretende aplicar algunos métodos como identificación de la población de estudio determinación de la muestra en caso de que sea necesaria, diseño, validación y aplicación de instrumento de recolección de información, sirviendo de esta manera como guía metodológica futura y elemento sistemático y confiable de análisis.

A nivel práctico, este trabajo constituye un aporte a todas aquellas personas interesadas en conocer los factores que inciden en la planificación tributaria debido a los constantes cambios de las políticas fiscales venezolanas, además es de ayuda para las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; por cuanto mediante el presente estudio pueden conocer con exactitud los resultados arrojados por la misma, para realizar análisis detallados y poder detectar mejores oportunidades en el entorno cambiante financiero-económico de estos días.

Así mismo es de utilidad en la oportunidad de brindar información sobre la exactitud o inexactitud de los procedimientos que dentro de la planificación tributaria ejecuta, pudiendo así emprender medidas correctivas, o en su efecto tener una herramienta que le permita contrarrestar el impacto generado por los factores externos e internos en la planificación tributaria.

Desde el punto de vista social, con la realización de la investigación se pueden identificar claramente procedimientos administrativos aplicables por los contribuyentes y necesarios para el conocimiento del contador público como profesional integral, asesor, planificador tributario, protector de sus clientes y sujeto obligado por ética profesional a contribuir en el cumplimiento del sistema tributario.

Delimitación de la Investigación

Teórica

La investigación buscó determinar los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria; en este caso, se basó específicamente en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto Sobre La Renta (ISLR), las formas de planificación tributaria, proceso de planificación tributaria y factores tanto internos como externos que inciden sobre la misma. Se adscribe a la línea de Investigación de Tributos del Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables de la Universidad de Los Andes, Núcleo “Rafael Rangel”.

Espacial

El espacio de estudio estuvo denotado por las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; tomando como sujetos informantes el personal que elabora en el departamento de Administración y Contabilidad de dichas clínicas.

Temporal

El estudio se ejecutó durante once (11) meses; desde el mes de Mayo del 2012 hasta el mes de Abril de 2013, tiempo necesario para la revisión literaria, aplicación del instrumento de investigación y obtención de los resultados, tomando información relevante al ejercicio fiscal 2011.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

El marco teórico o revisión de la literatura para Hernández, Fernández y Baptista (2006: 64), “es un compendio escrito de artículos, libros y otros documentos que describen el estado pasado y actual del conocimiento sobre el problema de estudio. Nos ayuda a documentar como nuestra investigación agrega valor a la literatura existente”. Según investigaciones y estudios realizados anteriormente vinculados con el tema de investigación que sustenta la presente investigación, se pudo encontrar lo siguiente en materia de planificación tributaria.

Antecedentes de la Investigación

Los antecedentes de la investigación Según Arias (2006: 106) “se refiere a los estudios previos y tesis de grado relacionados con el problema planteado, es decir, investigaciones realizadas anteriormente y que guardan alguna vinculación con el problema en estudio”.

Hernández (2009), en su investigación analizo el proceso de planificación tributaria en las empresas de servicios previsivos del municipio Boconó, estado Trujillo; para lo cual siguió una metodología de tipo descriptiva, con diseño de campo no experimental, transeccional-descriptivo. Para tal fin, selecciono una población conformada por cuatro (4) empresas de servicios, específicamente de servicios previsivos ubicadas en el municipio Boconó; por lo cual, no requirió aplicar técnicas de muestreo, asimismo, la recolección de la información se hizo mediante un cuestionario previamente examinado y validado por un panel de expertos; lo que permitió el registro de la información, para su respectivo análisis a través de la representación grafica.

Los resultados de esta investigación, evidenciaron distorsión en el manejo del concepto de la planificación tributaria, por parte de los dueños de estas organizaciones pues lo asociaban con el hecho de ser una actividad que desarrolla el estado y no la empresa; debido a que el estado realiza es planificación fiscal y no tributaria. hecho por medio del cual se ven afectados aunque realicen actividades que conforman el proceso de planificación tributaria, pero que no son ejecutadas totalmente, trayendo como consecuencia, severas lesiones en parte de su patrimonio. En consecuencia, recomendó demostrar interés en cuanto a información tributaria, e incentivar al personal de la empresa a través de la actualización permanente que permita realzar la transparencia de la política comercial y reducir las injerencias durante el ejercicio fiscal.

El estudio fue tomado como antecedente por considerarse relacionado con el tema de la presente investigación debido a que aborda factores internos relacionados con la planificación tributaria, la cual representa la variable principal. Por otra parte, el estudio sirve de orientación o guía al especificar algunos lineamientos teóricos y metodológicos que constituyen el logro de los objetivos.

Rangel (2008), desarrolló un estudio con la finalidad de analizar la planificación tributaria como herramienta para minimizar las cargas impositivas en los centros de salud privados del municipio Valera, estado Trujillo; para la cual seleccionó una investigación de tipo descriptiva con diseño de campo. La población estuvo conformada por 10 centros privados, en los cuales se tomó como sujetos informantes a los gerentes de cada centro, la técnica utilizada fue la encuesta y el instrumento el cuestionario, el cual contó con un total de 19 ítems cerrados y con alternativas de selección múltiple. Al analizar la planificación tributaria como herramienta para minimizar las cargas impositivas, se evidencio que éstos reconocen las cargas impositivas de las que son objeto y planifican sus pagos en forma pertinente mediante la proyección de las erogaciones según la naturaleza del tributo

del cual es objeto. No obstante, su mayor debilidad se concentra en que estos utilizan la planificación tributaria sólo en función de proyectar sus cargas impositivas y no como instrumento que legalmente les puede permitir minimizar las mismas.

Esta investigación constituye un aporte teórico al presente estudio, por cuanto reafirma la importancia que tiene para las empresas ejecutar una adecuada planificación tributaria, a fin de disminuir la influencia que el régimen sancionatorio tributario puede generar sobre las mismas, además, ambos se ejecutan en el marco contextual de las empresas privadas

Ávila (2007), en su investigación determinó el uso de la planificación tributaria como herramienta alternativa para las pymes del ramo ferretero del municipio Trujillo. El estudio fue de tipo descriptivo con un diseño documental de campo, donde la población estuvo conformada por 20 pequeñas y medianas empresas del municipio Trujillo; para la cual no requirió realizar técnicas de muestreo. En la recolección de los datos utilizó dos cuestionarios, el primero conformado por 22 preguntas cerradas dirigidas a los contadores y administradores de las empresas y el segundo conformado por 7 preguntas cerradas dirigidas al propietario de la misma, ambos estuvieron a cargo de un panel de expertos para determinar la confiabilidad.

Como resultado se obtuvo que la mayor parte de los contribuyentes carecen de información respecto a la planificación tributaria, y los que la han obtenido lo han conseguido por medio de visitas personalizadas del SENIAT u otros medios, así como también se evidenció que dichas empresas desconocen los beneficios que favorecen el uso de la planificación tributaria, lo que induce al incumplimiento de los deberes formales debido a la falta de actualización, en los constantes cambios que ha sufrido el ordenamiento jurídico.

El estudio realizado se toma como antecedente por cuanto permite determinar que la planificación tributaria, generalmente se ve afectada por factores internos,

como el desconocimiento de las empresas sobre los beneficios que pueden obtener al planificar el pago de sus tributos; aunado a la falta de actualización por parte del personal encargado de las funciones contables en relación a los aspectos implícitos en el proceso de la planificación tributaria.

Bases Teóricas

Desde el punto de vista teórico la investigación se respalda en los argumentos de diferentes autores expertos en el área de la planificación tributaria y los tributos; con el fin de alcanzar las metas y objetivos planteados. La intención es hacer una descripción detallada de los elementos que intervienen en el problema de investigación que permite el desarrollo sustentado en el conocimiento científico.

A continuación se enmarcan los aspectos teóricos fundamentales a fin de manejar los conceptos para el desarrollo del estudio sobre los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

En primer lugar, como noción general de la teoría, se hace referencia al proceso administrativo, por cuanto la planificación constituye la primera fase; y a su vez, de la misma se deriva lo que se conoce como planificación tributaria.

Administración y Gestión Administrativa

Son muchos los autores que han definido y estudiado la administración y gestión administrativa.

Según la etimología la palabra administración esta referida a una función que se desarrolla bajo el mando de otro, en la cual se presta un servicio cuyos elementos principales obtenidos son el servicio y la subordinación.

Según Mooney (1947), la administración “Es el arte o técnica de dirigir e inspirar a los demás, con base en un profundo y claro conocimiento de la naturaleza humana. Y contrapone esta definición con la que da sobre la organización como: la técnica de relacionar los deberes o funciones específicas en un todo coordinado”

Así mismo Brech (1983), establece que la administración "Es un proceso social que lleva consigo la responsabilidad de planear y regular en forma eficiente las operaciones de una empresa, para lograr un propósito dado".

Fayol (1979), considerado el verdadero padre de la moderna administración, dice que “administrar es prever, organizar, mandar, coordinar y controlar”.

Estas definiciones son consideradas como validas para toda clase de administración ya sea privada, publica, mixta, etc. Asi como tambien para toda clase de organismo industrial, comercial o de servicio.

La gestión administrativa, Según Hurtado (2008), es considerada como una acción humana dependiente del conocimiento de las ciencias tales como: administrativas, arte, habilidades personales y liderazgo. Este es un proceso constituido por las actividades de planeación, organización, dirección, ejecución y control, desempeñadas para determinar y alcanzar los objetivos señalados con el uso de seres humanos y otros recursos.

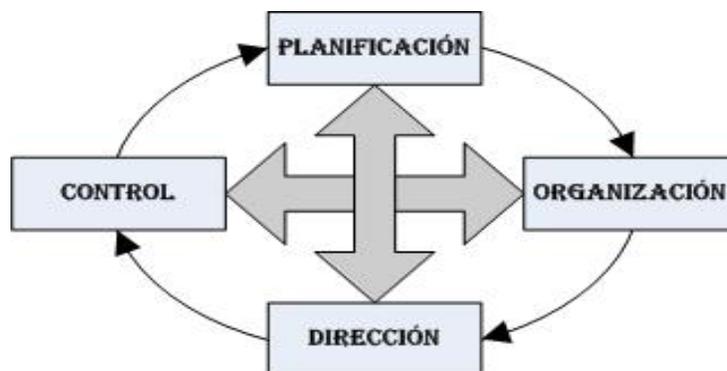
El autor expresa que existen cuatro elementos que constituyen el proceso administrativo, que están relacionados con la gestión administrativa sin embargo es imposible hablar de gestión administrativa, sin los siguientes elementos; planeación, organización, dirección y control.

Proceso Administrativo

De acuerdo a Hurtado (2008: 47), el proceso administrativo es considerado como “la herramienta que se aplica en las organizaciones para el logro de sus objetivos y satisfacer sus necesidades lucrativas y sociales”. Así toda organización que realiza su trabajo con eficiencia y eficacia conlleva a que esta alcance sus metas, por tanto el desempeño de los gerentes o administradores se puede medir de acuerdo al grado en que estos cumplan con el proceso administrativo.

Según Chiavenato (2007), las funciones del administrador, en conjunto conforman el proceso administrativo, en efecto, la planeación, organización, dirección y control, son consideradas de forma separada, constituyen las funciones administrativas que al ser vistas como una totalidad para conseguir los objetivos, que conforman el proceso gerencial. El considera que el proceso administrativo es cíclico, dinámico e interactivo, tal como se muestra en el siguiente grafico:

Grafico 1. Proceso Administrativo



Fuente: Chiavenato (2007)

Este grafico muestra, que el proceso administrativo de toda organización, está conformado por: la planificación, organización, dirección y control. Los cuales son

subordinados por los objetivos de las empresas. Por tanto, el desempeño de estas cuatro (4) funciones constituye el ciclo administrativo.

Según el criterio de Hurtado (2008), la planificación determina los objetivos que se desean alcanzar en el futuro y las acciones a emprender para el logro de los mismos; la organización es la estructura donde interviene la asignación de funciones así como la delimitación de responsabilidades mediante los cargos, con el fin de lograr los objetivos; la dirección consiste en ejecutar lo planeado a través del recurso humano; y el control permite comparar resultados durante y después de los procesos, los cuales sirven para tomar decisiones y aplicar los correctivos necesarios.

Por consiguiente, como la planificación constituye la primera fase del proceso administrativo; se procede de forma concreta, al tratamiento teórico de la misma, por cuanto constituye el punto de partida para que toda organización ejecute la planificación tributaria.

La planificación como proceso administrativo

La planificación aparece como una función inherente a todo proceso de acción o de actividades que procura alcanzar determinados objetivos, es concebida de forma general como un proceso, en la elaboración de planes, programas y proyectos; considerada como una dinámica que preside acciones continuas.

Según Ander (2001:15), “la planificación concierne a la formulación sistematizada y coherente de soluciones y propuestas a través de la elaboración de un plan, programa o proyecto, lo cual puede realizarse sin el diagnóstico y no tiene razón de ser sin la ejecución. Es un proceso definido desde distintos puntos de vista, como un proceso social, político, tecnológico, que surge como una herramienta facilitadora en la toma de decisiones dentro de la organización, obteniendo los objetivos esperados a corto, mediano y largo plazo”.

Para Ander (2001:16), planificar es “la acción consistente en utilizar un conjunto de procedimientos mediante los cuales se introduce una mayor racionalidad y organización en un conjunto de actividades y acciones articuladas entre sí que previstas anticipadamente, tiene el propósito de influir en el curso de determinados acontecimientos, con el fin de alcanzar una situación elegida como deseable, mediante el uso eficiente de medios y recursos escasos o limitados”.

Por tanto, la planificación puede ser considerada como un proceso que ayuda a determinar los objetivos y metas de la organización así como la manera de darles cumplimiento, buscar anticiparse a los hechos, por lo que implica tomar en cuenta la naturaleza del ámbito futuro en el cual deberán ejecutarse las acciones planificadas.

De acuerdo a Galarraga (2002: 13), la planificación “es un proceso proactivo, mediante el cual se desarrollan procedimientos y se dictan acciones, con el fin de alcanzar metas y objetivos específicos”. Galarraga establece, para que sea efectiva debe cumplir con cuatro condiciones básicas; la primera es que tiene que ser sistemática; la segunda es que debe estar proyectada a futuro; la tercera es el límite en el tiempo, y la cuarta es la relación costo beneficio que guarda con el fin que se desea alcanzar.

Como noción general de la teoría que fundamenta el presente estudio, Ander (2001:13), manifiesta que la planificación presenta diferentes enfoques: funcional, normativa, transversal o sectorial y estratégico:

Funcional: en donde el planificador asume los objetivos y se comporta racionalmente solo con respecto a los medios o instrumentos para alcanzarlos.

Normativa: es la que tiene que ver fundamentalmente con los fines de la acción de un sistema social.

Trasversal o Sectorial: es la que estudia los recursos y los sectores en un contexto globalizante.

Estratégico: puede verse desde dos puntos de vista complementarios; como son aquellos en el cual se designa los problemas más relevantes o centrales y la que presta atención en la manera como implementar las propuestas del plan.

La planificación desde el punto de vista funcional

A criterio de Ander (ob.cit), la planificación funcional constituye un elemento determinante para mejorar la posición competitiva de cualquier organización, no solo en el establecimiento de estrategias, sino que también en el desarrollo de ventajas competitivas en cada una de las funciones claves; debido a ello, posee gran importancia, ya que permite enfocar todos los recursos (humanos, financieros, tecnológicos, materiales, otros.), con miras a maximizar su valor económico.

En resumen, cuando una organización planifica aspectos específicos a corto plazo, actúa conforme a la planificación funcional, tal afirmación permite decir que, en el caso de la presente investigación, cuya variable de estudio es “Planificación Tributaria”, la misma se enmarca dentro del enfoque funcional, razón por la cual se tratan los aspectos teóricos vinculados a la misma.

Planificación Tributaria

Es de saber que el propósito de cualquier sistema impositivo, es la distribución de las cargas públicas en función del espacio que cada cual ocupa en la sociedad; en efecto, se deben planificar los tributos, lo cual implica anticipar los acontecimientos con el fin de pagar todo el impuesto que corresponde, pero evitando pagar aquellos que no son pertinentes.

Acedo (2003:14), expresa que la planificación tributaria “consiste en fijar el curso concreto de acción que ha de seguirse, estableciendo los principios que han de orientarlo, las secuencias de tiempos y de números necesarios para su realización”. Lo cual indica que la planificación tributaria “es un enfoque formal que consiste en la previsión y evaluación de los resultados de las decisiones administrativas de una empresa para un periodo determinado, en lo que se refiere a los distintos impuestos a que esta afecta la misma, así como la forma de calculo y pago de los mismos”.

Acedo también expresa que independientemente de que una empresa aplique o no un programa de planificación fiscal, los aspectos tributarios y financieros van estrechamente relacionados, por lo que deben estar incluidos en un programa de planificación total a fin de coordinarlos de manera efectiva.

En el caso en que la carga tributaria actualmente tienda a incrementarse, se requiere preparar un plan a efecto de tomar en cuenta dentro de los desembolsos de una entidad económica los impuestos fiscales a los que afecta. Acedo expresa que la planeación oportuna de los impuestos “permitirá contar con los fondos necesarios para hacer los pagos respectivos, ya que de acuerdo a la ley del impuesto sobre la renta el pago del mismo es anticipada, realizando la liquidación definitiva al cierre del ejercicio correspondiente” (p.16); por tanto, esta planificación tiene como finalidad minimizar el impacto que los tributos tienen en los costos de producción y de administración, y prever su incidencia en los flujos de caja.

El mismo antes considera que uno de los objetivos inherentes y primordiales de la planeación tributaria lo constituye el cumplimiento de las obligaciones tributarias; consideradas estas como el vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Esta obligación tiene por objeto la prestación de un tributo que surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley. En el caso que la

empresa sujeta a tributación prevé adecuadamente las cargas tributarias y de otra naturaleza que afectarán sus operaciones, podrá calendarizar el pago oportuno de las mismas en las fechas más convenientes y dentro de los términos fijados por las leyes; igualmente podrá estimar su incidencia dentro de sus costos de operación y fijar el egreso pertinente en sus flujos de caja para situar las sumas requeridas en las fechas señaladas. Por tanto, la planeación tributaria hará posible el cumplimiento de la totalidad de las obligaciones tributarias que afectan las operaciones de cada empresa en particular.

Según Galarraga (2002: 98), la planificación tributaria “es un proceso que permite racionalizar la toma de decisiones, dirigido a no pagar más impuestos de los que corresponde, pero pagando todos los impuestos que se deban pagar”. En este sentido, trata de prever qué consecuencias, desde el punto de vista tributario, van a tener los comportamientos y decisiones que como sujetos pasivos del tributo, adopten a lo largo del ejercicio económico a fin de poder anticipar la cifra de impuestos y contribuyentes a pagar.

Para Fraga (2005), la planificación tributaria permite el aprovechamiento de opciones de ahorro que las propias leyes tributarias, de manera expresa o tácita, ponen a disposición de los contribuyentes; es pues, un sistema desarrollado por los sujetos pasivos para disminuir su carga fiscal considerando los vacíos existentes en la Ley o situaciones en las que el legislador no fue suficientemente explícito, mediante las vías de salidas que la misma ley civil, mercantil o tributaria, le permite según sea el caso y el impuesto.

Por consiguiente, la planificación tributaria busca conducir el desarrollo adecuado de los acontecimientos, las actividades y las transacciones financieras, dentro de los límites establecidos por las leyes fiscales y parafiscales con el fin de disminuir el pasivo tributario de las empresas.

Así mismo, la planificación tributaria es considerada un instrumento dirigido a optimizar o reducir los costos fiscales de empresas y particulares mediante la utilización eficiente de la legislación vigente; establece un control de las diferentes obligaciones bien sea las generadas por los impuestos, tasas y/o contribuciones dentro de las operaciones de la empresa, permitiendo a su vez evaluar los logros obtenidos en la misma.

Formas de Planificación Tributaria

Según Galarraga (2002), la planificación tributaria puede ser clasificada de cuatro formas; por su tiempo, por su tipo, por su propósito, y por su dirección. El cuadro 1 presenta y describe cada una de estas formas de la planificación tributaria.

Cuadro 1. Formas de planificación tributaria

Formas	Conceptualización	
Por su tiempo	Preparativa	Es la que comienza antes del nacimiento de la empresa y la que debe considerar la elección jurídica más apropiada para funcionar, evaluar costos y alternativas.
	Operativa	Es la que ocurre cuando la empresa está en marcha.
Por su tipo	Simple	Se limita solamente a la implantación de estrategias fiscales, comprendidas en las distintas alternativas y beneficios que ofrecen las leyes, normas legales conexas e incentivos gubernamentales. Así como la instauración, surgimiento y cumplimiento del calendario de

Fuente: Díaz (2012); adaptado de Galarraga (2002: 98-100).

Continuación cuadro 1. Formas de la planificación tributaria

Formas	Conceptualización	
		Obligaciones fiscales y parafiscales.
	Compleja	Cuando el individuo, empresa o entidad considera en conjunto todos los elementos que involucran las operaciones económicas; es decir, donde la planificación tributaria simple es solo un componente.
Por su propósito	Positiva	Procura pagar todos los tributos que corresponden, pero evitando pagar aquellos que no le son pertinentes. Pone énfasis en la optimización de las operaciones, transacciones y resultados. También el fin de una planificación tributaria positiva, es evitar ser víctima por el entorno y detectar el juego del suma cero.
	Negativa	Está orientada a la disminución de los pasivos tributarios, manipulando u omitiendo documentación, transacciones, operaciones, registros, buscando omitir, eludir y evadir.
Por su Dirección al Proceso	Dirección al Proceso	Va dirigida a todos aquellos entes que realizan planificación; es decir, una persona natural o jurídica, una sociedad de personas o anónima, una pequeña unidad de producción, una mediana empresa o gran empresa.

Fuente: Díaz (2012); adaptado de Galarraga (2002: 98-100).

Proceso de Planificación Tributaria

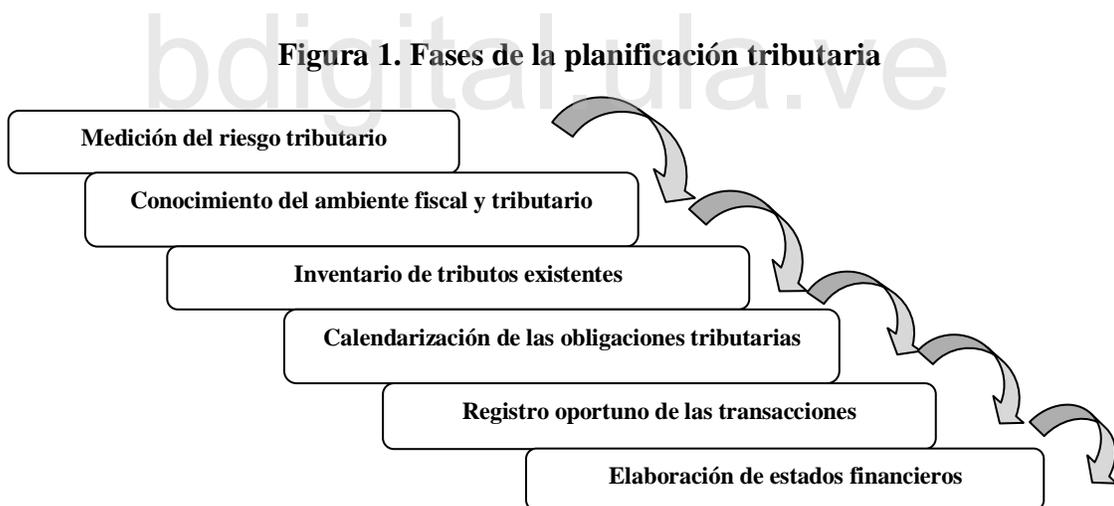
De acuerdo a Acedo (2003), la planificación tributaria:

Es un proceso que desemboca en un plan estratégico que establece el alcance de la planeación para cada tipo de impuesto que afecta a la empresa, consiste en la previsión y evaluación de los resultados de las decisiones administrativas, para un periodo determinado, en lo que se refiere a los distintos impuestos, así como la forma de cálculo y pago de los mismos. (p.17)

Desde este enfoque, el proceso implica el desarrollo de la estrategia del pago de impuestos, la planificación detallada de los tributos y la preparación del pago de los mismos.

Según Galarraga (2002:101), el proceso de planificación tributaria “es un conjunto de medidas tendientes a conciliar la abrumadora actividad impositiva, por parte del Estado”. En este sentido, implica considerar el conocimiento sobre el ambiente fiscal, la forma jurídica más adecuada para operar, evaluación de tarifas impositivas, previsión de los tributos con su respectiva toma de decisiones, y por último, las valoraciones de carácter cuantitativo y cualitativo.

De acuerdo al autor precitado, la planificación tributaria se conforma de una serie de fases, dentro de las cuales se tienen:



Fuente: Díaz (2012); Adatado de Galarraga (2002:101)

En este caso, se describen las siguientes fases para el proceso de la planificación tributaria:

- **Medición del riesgo tributario**

Para Galarraga (2002:101), la planificación tributaria, tiene como punto de partida la medición del riesgo tributo; el cual consiste en el peligro contingente de daño, ocasionado al sujeto pasivo del tributo, como consecuencia de la presión tributaria, el incumplimiento de sus obligaciones impositivas y las consecuencias de sus propias decisiones económicas. En este sentido, el riesgo tributario se clasifica en dos formas: riesgo objetivo y riesgo subjetivo.

El riesgo objetivo. Es el grado contingente de daño patrimonial al sujeto pasivo del tributo, en vista del efecto de las obligaciones tributarias.

El riesgo subjetivo. Es el grado contingente de daño patrimonial, al sujeto pasivo del tributo, en vista del efecto tributario de sus propias decisiones.

- **Conocimiento del ambiente fiscal y tributario**

Según Galarraga (2002: 103), el ambiente fiscal y tributario es “el conjunto de estructuras, reglas, normas y tributos, a que se somete una sociedad con el fin de sostenerse”. Por ello, la tributación se origina básicamente de los sistemas tributarios y regímenes tributarios. Una señal que distingue los sistemas tributarios, es que al estudiar, la determinada estructura impositiva de un país, hay un predominio de la intencionalidad racional y se procura la armonía sistemática de los tributos, con arreglo al plan lógico y posible, que responda a una política financiera.

Por su parte, Acedo (2003:22), manifiesta que en el desarrollo de la planificación tributaria, el Contador Público y Auditor debe contar con suficientes conocimientos en materia fiscal y tributaria, debe tener un amplio dominio de las leyes tributarias y su forma de aplicación a fin de realizar una adecuada implementación de estrategias tributarias a seguir”. Es decir, antes de ejecutar la

planificación de los tributos, se debe obtener el conocimiento de todos los aspectos que engloba el ambiente fiscal y tributario.

Por tal razón, se debe tener un enfoque integral de los aspectos tributarios que engloba el entorno, que son motivo de especial atención por parte de las empresas, las cuales deben llevar un registro contable con el objeto de cumplir con los requerimientos tributarios evitando ser sancionadas y alcanzar los beneficios del enfoque financiero y administrativo con énfasis en las leyes que tienen efectos en la empresa, como el Código Orgánico Tributario, Código de Comercio, Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, entre otras.

- **Inventario de tributos existentes**

Según Galarraga (2002:120), el inventario de tributos existentes “es el levantamiento de todos los tributos aplicables a una empresa”. Por ello, en el proceso de planificación tributaria, no debe faltar este levantamiento; se debe tomar en cuenta que los tributos no se limitan solamente al Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, sino a la existencia de una serie de otros tributos los cuales pechan a la empresa de forma arbitraria, por no estar expresamente escritos en ninguna ley.

Así mismo, Galarraga (2002:120), expresa que el inventario de los tributos “abarcar todos los tributos: propios, impropios, informales y ocultos”. Dentro de los cuales se pueden ubicar: timbre fiscal, papel sellado, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto sobre la Renta (estimada, definitiva y sustitutivas), Impuestos sobre sucesiones y donaciones, tributos arancelarios y de aduana, seguro social, paro forzoso, fondo de ahorro habitacional obligatorio, inces, prestaciones sociales, participación laboral en las utilidades de la empresa imponiendo métodos de cálculo bizarros, inflación, devaluación monetaria y pérdidas de tiempo en trámites legales, imputables a las autoridades.

Es decir, se deben inventariar todas las erogaciones que asuma una empresa, en virtud de sus obligaciones tributarias, ya sea con el estado o a la municipalidad; así como recursos invertidos para el control y manejo de la tributación.

- **Calendarización de las obligaciones tributarias**

Según Acedo (2003:23), la calendarización “es el primer paso para la evaluación del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aplicación de las estrategias”; en la misma se deben establecer las fechas oportunas que permitan la evaluación propiamente dicha, además la corrección de las desviaciones, de la manera más económica para una entidad.

En este sentido, el calendario de las obligaciones tributarias debe indicar las fechas en que se deben presentar las declaraciones, efectuar los pagos e iniciar la preparación de los trabajos respectivos, para cumplir los plazos previstos. Así mismo, señalar los plazos límite para presentar reclamaciones de devolución y recursos regulares sobre discusión de tributos e informar sobre los impuestos pendientes de pago.

Para Galarraga (2002:121), “el cumplimiento periódico de las obligaciones tributarias, obliga necesariamente a programar los eventos y las erogaciones por parte del sujeto pasivo objeto del tributo”. Dicha periodicidad está establecida en las leyes, normativas fiscales y parafiscales vigentes; si se manejan adecuadamente, son una herramienta de control, tanto para las autoridades competentes, como para el contribuyente, ya que como dice Galarraga (ob.cit), “le permite programar sus actividades y operaciones, de forma tal que se cumpla el principio de certeza y oportunidad”

Es decir, se debe realizar una calendarización de las obligaciones tributarias inherentes a cada empresa, para programar los eventos y las erogaciones, que en

virtud de su honra por parte del sujeto pasivo objeto del tributo. No obstante, dicha calendarización depende en todo caso, de las leyes tributarias, y por supuesto del manejo adecuado, puesto que constituyen una herramienta de control, no tan solo para las autoridades competentes, si no para el contribuyente, ya que le permite programar sus actividades y operaciones, de forma tal que se cumpla el principio de certeza y oportunidad.

- **Registro oportuno de las transacciones**

Según Merloy (2003), para una adecuada planificación tributaria, las transacciones deben registrarse oportunamente, para lo cual las empresas deben proceder de manera correcta, evitar suspicacias y malos entendidos.

De acuerdo a Galarraga (2002:140), “la oportunidad en la celebración de las transacciones, es de gran importancia en la planeación tributaria. Es importante que se proceda de forma correcta, para de esta manera evitar suspicacias y malos entendidos”. Por ende, las repercusiones fiscales de las operaciones económicas frecuentemente dependen de la manera como se realizan, evidenciando así, una relación entre el momento que ocurre o se perfecciona el hecho imponible, en la prestación del servicio.

Tomando en consideración a Galarraga (2002), el registro oportuno de las transacciones dependerá de tres supuestos; para los casos de servicios de tracto sucesivo distintos de la electricidad, teléfono, aseo urbano, otros., se entenderá nacida la obligación tributaria cuando se emitan las facturas por quien presta el servicio, o cuando se realice su pago o se exile la contraprestación; para los casos de servicios prestados a entes públicos, cuando se autorice la emisión de la orden de pago correspondiente y; para el caso de la venta de bienes materiales, el hecho imponible nace cuando ocurra primero: la emisión de la factura, pago del precio, o entrega real del bien objeto de la operación.

Entre otros aspectos de igual importancia, se tienen: máximos y mínimos, transacciones exoneradas, partidas que forman parte de la base imponible y cual no, esto suele pasarse por alto encareciendo las operaciones, distinción entre las operaciones gravadas, beneficios tributarios que pueden traer cierto tipo de transacciones (generación de créditos tributarios), tratamiento de la cesión de bienes, que tratamiento se les da a las rebajas y descuentos; y el efecto en la base imponible de la empresa, prorrateo para el ajuste de las operaciones gravadas y exentas.

En general, la aplicación de los aspectos mencionados es facilitada por el hecho de que existen empresas que llevan un registro de proveedores, con información relevante, para hacer distinciones y relaciones, para la escogencia de alternativas, que ofrezcan beneficios tributarios.

- **Elaboración de estados financieros**

Merloy (2003), indica que una fase clave en la planificación tributaria está dada por la elaboración de los estados financieros, los cuales representan la situación financiera real de las empresas, así como su situación tributaria, respecto a que se determinan los gastos por conceptos de impuestos. En función de ello, se elaboran los Estados Financieros donde se observan con claridad las obligaciones tributarias contraídas por la empresa y el monto correspondiente a las mismas. Entre estos Estados Financieros se encuentran: Estado de Pérdidas y Ganancias, Balance General, Estado de Flujo de Efectivo y el Estado de Movimiento de las Cuentas del Patrimonio.

Puede decirse entonces, que en la planificación tributaria, no sólo debe mirarse al nivel impositivo, sino también los aspectos prácticos vinculados a la elaboración de los estados financieros, ya que toda planeación de tributos envuelve, entre otros, el uso de incentivos tributarios, no incurrir en hechos gravados, mantener una

relación porcentual entre impuestos e ingresos, relacionar los gastos laborales e ingresos de los trabajadores y determinar el nivel de dividendos de los accionistas.

Es decir, la planificación tributaria permite a las organizaciones contar con los fondos necesarios para hacer los pagos respectivos, ya que de acuerdo a la ley del impuesto sobre la renta, el pago del mismo es anticipada, realizando la liquidación definitiva al cierre del ejercicio correspondiente. No obstante, en el desarrollo del proceso de planificación tributaria intervienen factores tanto internos como externos, que pueden afectar significativamente el cumplimiento de las obligaciones tributarias trayendo como consecuencia sanciones que perjudican a la empresa.

Factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria

Dentro de los factores internos que afectan la planificación tributaria, a criterio de Alvarado (2006), está dado por elementos implícitos en el control interno que tenga la empresa, la cual requiere de ciertos elementos fundamentales que le permitan manejar en la forma más adecuada los tributos, para así generar confianza en el cumplimiento y determinación de las obligaciones tributarias. En este sentido, el autor indica que entre los factores internos se tienen los siguientes:

- **Actualización permanente del personal**

De acuerdo al autor citado, la actualización permanente del personal es el proceso mediante el cual la empresa debe estar capacitando al personal en el manejo del área en materia tributaria. En efecto, debe observarse si permanentemente la empresa esta capacitando en materia tributaria al personal encargado del manejo tributario con la realización de talleres, asesorías permanentes u otros medios.

- **Suficiencia y competencia de la documentación contable y tributaria**

Así mismo, según Alvarado (2006), cuando se habla de suficiencia y competencia de la documentación contable tributaria, se hace referencia al proceso donde se revisa que la contabilidad refleje realmente las operaciones o transacciones que se realizan en una organización. Se exige que los registros contables estén actualizados, que la información contable contenga los soportes adecuados.

Es decir, se debe observar con mucho cuidado que: 1). La contabilidad refleje realmente las operaciones o transacciones que se realizan en una organización; 2). Los registros contables estén actualizados (computarizados y manuales) y 3) Tengan los soportes adecuados.

- **Libros especiales tributarios**

A criterio de Alvarado (2006), el uso de libros fiscales que permitan asentar los requisitos, formalidades y especificaciones exigidos por la Administración Tributaria y los organismos competentes relacionados con los tributos.

- **Existencia de un comité tributario o asesores tributarios**

Según el autor citado, si no existe un comité, por lo menos debe tener sus asesores fiscales para que los oriente, igualmente, en las obligaciones tributarias que tienen que cumplir, ya que es de gran importancia para la empresa en estos tiempos en los que han venido ocurriendo cambios regularmente en las leyes tributarias y que obligan a los contribuyentes al cumplimiento adecuado requerido.

- **Archivo de contabilidad ordenado**

En este sentido, de acuerdo a Alvarado (2006), mantener los archivos de contabilidad es de vital importancia dentro de una organización, ya que son ellos los

que nos permiten resguardar toda la información y documentación en forma ordenada y cronológicamente como soporte de las transacciones realizadas.

- **Archivo tributario adecuado**

Además de los archivos de contabilidad, el autor citado alega que se deben llevar los archivos correspondientes a los tributarios, entre ellos; comunicaciones enviadas y recibidas a la Administración Tributaria, actas de requerimientos de las visitas realizadas por parte del SENIAT a la organización, y cualquier otra información que sea necesaria mantener resguardada.

Es decir, los factores internos suelen ser los más relevantes por lo que demandan de una revisión y enriquecimiento constante para fortalecer las potencialidades y prepararse mejor para afrontar limitaciones propias y las planteadas por el ambiente.

Factores externos que intervienen en el proceso de Planificación Tributaria

Partiendo del enfoque de Galarraga (2002) y Merloy (2003), entre otros autores; se determina que en el proceso de planificación tributaria pueden intervenir los factores tales como: Tributos existentes, Repercusiones fiscales de las operaciones económicas, Leyes Tributarias y el Régimen sancionatorio tributario.

- **Tributos existentes**

Según Villegas (1999:67), los tributos son entendidos como “las prestaciones en dinero, que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demandan el cumplimiento de sus fines”. De ahí, que son considerados como una de las fuentes de ingresos públicos que poseen los

Estados adicional a otras actividades financieras relacionadas directamente con las ventajas naturales, tecnológicas o culturales que le son propias.

Para tener una idea a modo de explicación de los componentes de la definición de tributos, se describen de la siguiente manera:

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

Exigidas en ejercicio del poder de imperio; El elemento esencial del tributo es la coacción. La coacción se manifiesta especialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le será exigible. La bilateralidad de los negocios jurídicos es sustituida por la unilateralidad en cuanto a la obligación.

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

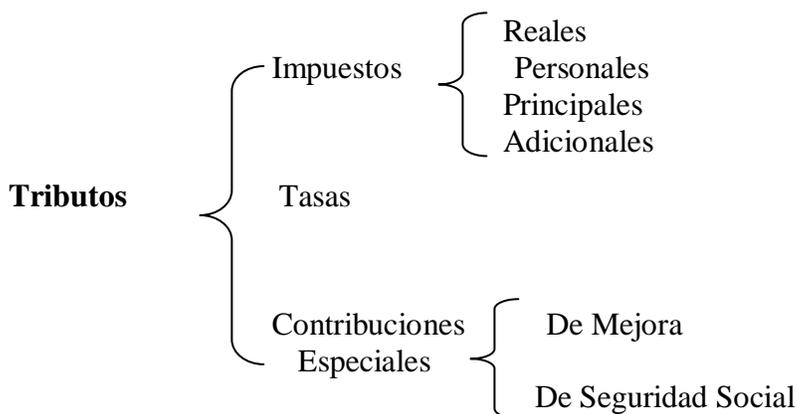
Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines; El objetivo del tributo es fiscal, según Giannini citado por Villegas (1999:68), "es decir que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos

que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas”. Por otro lado el tributo puede perseguir también fines extra fiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos.

En tal sentido Villegas (1999:265) , distingue entre los principales elementos caracterizadores de los tributos, la extinción de la obligación tributaria mediante erogaciones monetarias, considerando que actualmente las transacciones comerciales se realizan a través del dinero, el cual ha pasado a ser el medio utilizado por excelencia para efectuar intercambios comerciales.

Considerando los tributos como parte de los ingresos del Estado; la clasificación que predomina en los tributos, es la tripartita, que los divide en impuestos, tasas y contribuciones especiales. Según Villegas (1999), igualmente no solo las distintas esferas de poder dependen de esta clasificación, sino que es importante ya que estos tienen peculiaridades individualizantes.

Figura 2. Clasificación de los tributos.



Fuente: Villegas (1999)

Con base a la figura anterior, y partiendo del enfoque de Villegas (1999), en cuanto a los tributos se tiene que:

Impuestos. Para Villegas (1999:67), "son impuestos las prestaciones en dinero o en especies, exigidas por el Estado en virtud del poder del imperio, a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como los hechos imposables". Usualmente los impuestos se dividen en Directos e Indirectos, por lo que hace radicar la clasificación en el sistema de determinación y cobro adoptado por la legislación de cada país, Mill citado por Villegas (1999:76), considera, impuestos "... directo, exige de las mismas personas que se pretende o se desea que lo paguen e indirectos aquellos que se exigen a una persona con la esperanza y la intención de que ésta se indemnizará a expensas de alguna otra".

Por lo tanto, se puede decir, que los impuestos son directos cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio, tomando como expresión de capacidad contributiva; como el caso del Impuesto sobre la Renta (ISLR); e indirectos cuando gravan el gasto o consumo, o bien la transferencia de riqueza, tomando como presunción de capacidad contributiva como es el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Por último los impuestos directos se dividen, a su vez, en personales (subjetivos) y reales (objetivo), para Moya (2009:202), "son personales aquellos en los que la determinación se efectúa con participación directa del contribuyente y reales aquellos que no toman en cuenta la capacidad económica o elementos personales del contribuyente". Un ejemplo de los impuestos personales se encuentra, la imposición progresiva sobre la renta global, que tienen en cuenta situaciones como, las cargas de familia, el origen de renta. Así, como un ejemplo de los impuestos reales están, los impuestos a los consumos o el impuesto inmobiliario.

Tasas. Es el tributo que probablemente mayores discrepancias ha causado y el que más dificultades presenta para su caracterización. Debido en parte, a que quienes la han tratado han confundido elementos económicos, jurídicos y políticos. Para Villegas (1999:70), la tasa "es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador

la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente”.

El Diccionario de Contabilidad y Finanzas (1999:258), lo define como; “...tributo cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por parte de la Administración de una actividad que se refiere, afecte o beneficie de forma especial a determinados sujetos pasivos”. En tal sentido, las tasas no son sino otra de tantas obligaciones tributarias, exigida obligatoriamente por el Estado. Por consiguiente las tasas poseen ciertas características esenciales que han permitido la correcta aplicación transcendental en virtud de tan necesario perfeccionamiento en la construcción jurídica de la tributación.

Contribuciones Especiales. Por su expresión jurídica particular se ubican en situación intermedia entre los impuestos y las tasas. Esta categoría comprende gravámenes de diversa naturaleza, que según Villegas (1999:104), lo define como "los tributos obligatorios debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras, o gastos públicos, o especiales actividades del Estado."

Según Giuliani citado por el mismo autor, dice que este tipo de tributo “se caracteriza por la existencia de un beneficio que puede derivar no sólo de la realización de una obra pública, sino también de actividades o servicios estatales especiales, destinado a beneficiar a una persona o grupos sociales determinados”. En cualquiera de los casos la actividad del estado satisface intereses generales que no son más que intereses sociales.

Se dice entonces que las contribuciones especiales tienen importancia porque la exigencia está vinculada con una ventaja, y eso crea una predisposición psicológica favorable en el obligado. Para Villegas (1999:106), “si bien la contribución especial

es un tributo, y como tal es coactivo, tiene relevancia la aprobación de la comunidad lograda por la vinculación del gravamen con actividades estatales de beneficio general”.

Se encuentran divididas en Contribuciones de Mejoras y Contribuciones de Seguridad Social llamadas también parafiscales. Para Moya (2009:212), las Contribuciones de Mejoras son las que:

Comprenden el pago obligatorio al Estado o Ente Público con ocasión de la realización de una obra con fines de utilidad general y que incrementa el valor de los particulares. Mientras que las Contribuciones Parafiscales, son aquellas que persiguen un fin social y que son aportadas a un ente público autónomo para financiar un servicio especial al cual se tendrá derecho.

Las contribuciones parafiscales conocidas en Venezuela son las de; Seguro Social Obligatorio (SSO), Régimen Prestacional de Empleo (RPE), Sistema Prestacional de Vivienda y Hábitat (SPVH) e Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES). La importancia que tienen estos tributos, es que son destinados a financiar la seguridad social y la regulación económica.

- **Repercusiones fiscales de las operaciones económicas**

Galarraga (2002), las repercusiones fiscales de las operaciones económicas frecuentemente dependen de la manera como se realizan. Existe una relación entre el momento que ocurre o se perfecciona el hecho imponible, en la prestación del servicio. De acuerdo al autor, en Venezuela se establecen tres supuestos:

- a) Para los casos de servicios de tracto sucesivo distintos de la electricidad, teléfono, aseo urbano, entre otros, se entenderá nacida la obligación tributaria cuando se emitan las facturas por quien presta el servicio, o cuando se realice su pago o sea exite la contraprestación.

- b) Para los casos de servicio prestados a entes públicos, cuando se autoriza la emisión de la orden de pago correspondiente.
- c) Para el caso de la venta de bienes materiales, el hecho imponible nace cuando ocurra: la emisión de la factura, pago del precio, o entrega real del bien objeto de la operación

- **Leyes Tributarias**

Según Acedo (2003:7), las leyes tributarias son aquellas que buscan “en evitar, a través de la criminalización de las infracciones fiscales, que determinados contribuyentes busquen burlar de manera ilegal, las diversas disposiciones que establecen cargas tributarias y que por ende, sean los demás contribuyentes cumplidos, los que soporten la totalidad de los sacrificios fiscales”.

En general, las leyes tributarias son el conjunto o cuerpo de leyes que integran el derecho positivo vigente en un Estado. Se sostiene que son la manifestación de voluntad del Estado emitida por los órganos a los que especialmente confía la Constitución la tarea de desarrollar la actividad legislativa.

Asimismo, Acedo (ob.cit: 16), señala que “debe tomarse en cuenta también que en el medio las leyes se cambian, se emiten nuevas, otras se derogan, todo con cierta frecuencia creando inseguridad y dificultando una planificación, especialmente a mediano y largo plazo”.

Aunque la planeación tributaria deberá estar encaminada a que las empresas puedan aprovechar las diversas opciones que en materia fiscal existen para contribuir de manera proporcional y equitativa dentro de un marco de auténtica legalidad; las leyes tributarias se tornan más complejas y cambiantes pues buscan precisamente, no quedarse a la zaga de los avances tecnológicos ni de la invención de nuevas figuras económicas que tienen que encontrar al amparo del principio de legalidad tributaria,

una clara y específica regulación que permita la causación de contribuciones en casos específicos.

De acuerdo a Merloy (2003), la planificación tributaria deberá conocer e interpretar el marco legal de acuerdo a la normativa nacional y a las Normas Internacionales de Información Financiera, con el propósito de evitar sanciones por incumplimiento de deberes formales, por defraudación y evasión en los pagos del tributo que le corresponda. Por tal motivo, esta herramienta administrativa deberá evitar abusar de las formas jurídicas, no adecuarse a la legislación, o ser contraria a la jurisprudencia; para de esta manera poder enfrentar cualquier eventualidad que pudiera suscitarse ante los tribunales.

- **Régimen sancionatorio tributario**

Según Villegas (1999), la falta de una cultura tributaria, por parte de los contribuyentes obligados con el régimen tributario a cumplir con todos los compromisos que les corresponde, aunado a esto el desconocimientos de las leyes para algunos, ya que la mayoría de las empresas eran familiares y no daban mayor importancia al proceso tributario, lo que conllevó a muchos cometer evasión fiscal o ilícitos formales, que más tarde fueron sancionados por el fisco nacional.

En Venezuela, para corregir la conducta que los contribuyentes habían asumido, se estableció un Régimen Sancionatorio Tributario, el cual no solo trata del cumplimiento de las obligaciones en si, sino también del cumplimiento de los deberes formales que están implicados en la relación jurídico-tributaria, desde el momento en que ocurre el hecho imponible y nace como tal la obligación tributaria.

Para Villegas (1999), en el caso del ordenamiento jurídico tributario venezolano, el régimen sancionatorio tributario viene dado por tres grandes aspectos que inciden fundamentalmente en el proceso de planificación tributario en las

empresas, estos aspectos son: infracciones tributarias, ilícitos tributarios y sanciones Tributarias.

Infracciones tributarias. Según Villegas (1999:377), es “la violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales”. Por lo que representa un fenómeno universal que ha estado presente en todo momento, en todas las clases sociales y todos los sectores de la sociedad. Las cuales se encuentran clasificadas de la siguiente forma:

Incumplimiento omisivo de la obligación tributaria sustancial. Consiste básicamente en la omisión del pago de los tributos dentro de los términos legales establecidos. Esta infracción prevaecientemente objetiva, por lo cual, en principio, basta el hecho externo del no pago en término, el cual puede deberse a una conducta negligente o una conducta intencional para que se tenga por configurada la infracción.

Incumplimiento fraudulento de la obligación tributaria fiscal. La defraudación fiscal requiere subjetivamente, la intención deliberada de dañar al fisco, y objetivamente, la realización de determinados actos o maniobras tendientes a sustraerse, en todo o en parte, a la obligación de pagar tributos. Estas maniobras están intencionalmente destinadas a inducir en error a la autoridad para que la falta total o parcial de pago aparezca como legítima, y de allí la mayor gravedad de esta infracción, que se traduce en la mayor severidad de las sanciones.

Incumplimiento de la obligación tributaria formal. Constituida por el incumplimiento de los formales y omisión realizada, que infrinja las disposiciones relativas a la determinación de la obligación tributaria o se niegue a prestar la colaboración necesaria para la realización de fiscalizaciones por la administración tributaria, la sola violación de la norma formal constituye la infracción sin investigar si el infractor omitió intencionalmente sus deberes o si lo hizo por negligencia.

Ilícitos tributarios. Para Villegas (1999:377), “...son aquellos en los cuales incurren las empresas, haciendo caso omiso a las obligaciones tributarias”. En el caso del ordenamiento jurídico venezolano los ilícitos provienen del incumplimiento del deber formal, los cuales están estipulados en el Código Orgánico Tributario (2001) Entre los ilícitos tributarios se hacen mención a:

- No inscribirse en los registros o hacerlos fuera del plazo estipulado.
- Comunicar información en referencia a la inscripción o cambio de domicilio o actualización de datos errónea.
- No emitir facturas, comprobante o documentos equivalentes.
- No entregar facturas y otros documentos.
- Emitir facturas con prescindencia total o parcial de los requisitos obligatorios.
- No exigir las facturas, recibos o comprobantes a los vendedores o prestadores del servicio.
- Emitir o aceptar facturas con monto no real a la operación.
- No llevar los libros y registros contables especiales exigidos por las normas y leyes.
- Llevar los libros y registros sin cumplir con lo previsto en la norma que lo regula o llevarlo con atraso superior a 1 mes.
- No llevar en castellano o moneda nacional los libros de contabilidad y otros registros contables. Salvo autorización de la Administración Tributaria.
- No conservar los libros, registros, comprobantes de pagos así como los sistemas automatizados o computarizados durante el tiempo establecido por las leyes y sus reglamentos.
- No presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos.
- No exhibir los libros registros u otros documentos.
- No exhibir, ocultar o destruir carteles, señales y demás medios utilizados exigidos.
- Imprimir facturas sin la autorización otorgada cuando lo exijan las normas.

- Imprimir facturas, documentos además de Fabricar, importar y prestar servicios de mantenimiento a las maquinas fiscales con autorización pero incumpliendo con los deberes formales previstos.
- Impedir por sí mismo o por otras personas los procesos de fiscalización en los locales u oficinas.
- Incumplimiento de cualquier deber formal o norma tributaria establecida.
- Comercializar o expender en el territorio nacional especies gravadas destinadas a la exportación o al consumo en zonas francas o puertos libres, otros.

Sanciones Tributarias. Una de las principales misiones que posee el Estado consiste en asegurar el orden jurídico normativo, penalizando mediante sanciones a quienes infringen dicha normatividad. Dentro de estas sanciones tenemos aquellas de tipo patrimonial, más conocidas como multas, que para Villegas (1999:390), no son más que;

prestaciones pecuniarias coactivamente exigidas a los particulares para reprimir las acciones ilícitas y resarcir el daño a la colectividad que significa el impedimento o la turbación en la acción estatal destinada a satisfacer las necesidades públicas y para intimidar a los transgresores a los fines que no cometan nuevas infracciones.

En otras palabras, solo privan al infractor o responsable del fruto de su ilicitud o de lo equivalente, sino también de algo suplementario con el fin represivo de castigarlo. Por otro lado tenemos las sanciones de tipo penal, estas son las represivas o penas, como las privativas de libertad, la cual es mucho más dura que la anterior y es impuesta por el Estado para castigar al infractor por el mal causado y que tienda este a evitar sanciones futuras.

El Código Orgánico Tributario (2001) en su artículo 94 menciona las sanciones aplicables de la siguiente manera; prisión, multa, comiso y destrucción de los efectos

materiales objeto del ilícito o utilizados para cometerlos, clausura temporal del establecimiento, inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones, suspensión o revocación del registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales.

De manera general, los factores internos y externos mencionados afectan todo proceso de planificación tributaria, evitando así el cumplimiento de las normas, obligaciones y deberes formales por parte de las empresas, los cuales deben ser tomados en cuenta para la respectiva previsión de los gastos tributarios.

Bases Legales

Las bases legales constituyen el conjunto de leyes y argumentos que forman parte de nuestro ordenamiento jurídico y que le dan seguridad y confiabilidad al estudio de investigación, por tal razón se utilizará el siguiente conjunto de normas que como tal, estamos obligados a cumplir.

Para entender un poco más sobre la jerarquía de estas normas, se recurre a la representación grafica de la pirámide de Kelsen, la cual se presenta continuación:

Figura 3. Pirámide de Kelsen.



Fuente: Díaz (2012); Adatado de Ramón (2011).

Con base a la figura mostrada se procede a la descripción de las tres bases legales en las que se sustenta de manera general el estudio sobre la planificación tributaria:

Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en el Capítulo I del Título VI establece el régimen socioeconómico y la función del Estado en la economía, la Sección Segunda del Capítulo II hace referencia al sistema tributario.

En Venezuela el artículo 133 de la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley. Del artículo anteriormente citado, se desprende que la fuente de los tributos se encuentra en la norma jurídica, obligatoriamente necesitan estar señalados en una ley para poder ser exigidos por el Estado; en la misma se instituyen todos los postulados bajo los cuales nace la obligación tributaria bien sea como impuestos, tasas o contribuciones, por ello tales supuestos van a determinar cuando una persona natural o jurídica se convertirá en sujeto pasivo.

En Venezuela la norma consagra el derecho de carácter pecuniario del tributo en el artículo 317 de la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (1999:120) que establece "...No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales". En este mandato, se garantiza el derecho a la integridad personal, vale decir, el derecho que tiene toda persona a que se respete en su conjunto, entendiendo por ello su bienestar físico, psicológico y moral. Por ello el Estado busca por medio de estos mandatos, la aplicación del principio de legalidad o de reserva legal, a efectos de limitar el poder tributario de las instituciones públicas y proteger los derechos de los contribuyentes.

Código de Comercio (2001)

El Código de Comercio estipula en su artículo 10 que son comerciantes los que teniendo capacidad para contratar hacen del comercio su profesión habitual, y las sociedades mercantiles. El artículo 32 determina que todo comerciante debe llevar en idioma castellano su contabilidad, la cual comprenderá, obligatoriamente, el libro Diario, el libro Mayor y el de Inventarios. Podrá llevar, además, todos los libros auxiliares que estime conveniente para mayor orden y claridad de sus operaciones.

Código Orgánico Tributario (2001)

El Código Orgánico Tributario, busca unificar las reglas fundamentales para todo tipo de tributo, el vigente fue promulgado en Octubre de 2001, cuyas principales modificaciones con respecto al código anterior fue el énfasis en las facultades del Fisco en materia de fiscalización, sanción y recaudación. En consecuencia, todas las disposiciones de este Código Orgánico Tributario (2001) son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de estos tributos. Este señala en su artículo 3, que sólo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales del Código materias como: crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible; fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo, otorgar exenciones y rebajas de impuesto y autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.

Según el artículo 13 del Código Orgánico Tributario, la obligación jurídico tributaria, se establece entre el sujeto activo que constituye el Estado y el sujeto pasivo representado como contribuyente y/o como responsable, vinculados por la ocurrencia del hecho imponible. En su Artículo 23, indica que los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos o por normas tributarias.

En el Artículo 145 se deja en claro que los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán: cuando lo requieran las leyes o reglamentos, tales como: teneduría de libros y registros e inscripción en el registro, RIF en documentos y declaraciones, permiso de habilitación de locales, declaraciones en el tiempo estipulado, exhibir libros y declaraciones correspondientes, contribuir con inspecciones, comunicar cambios y cumplir las resoluciones y demás.

Asimismo, en razón de los tributos venezolanos existentes, existe una ley específica para tipo de tributo en las cuales se tienen:

Ley del Impuesto Sobre La Renta (2007)

La Ley del Impuesto Sobre La Renta es una Ley especial que rige la materia de Impuesto Sobre la Renta cuyo impuesto es de carácter nacional, y el Reglamento es un complemento, para los procedimientos y detalles de lo que de alguna forma la ley no aclara, cabe mencionar que en los casos en que exista alguna contradicción entre la Ley y el Reglamento, prevalece la Ley, ya que el Reglamento es dictado por decreto del ejecutivo, mientras que la Ley es dictada directamente por la Asamblea Nacional por lo que le da un rango superior, y de igual manera, el COT es interpuesto sobre la Ley por su condición de Ley orgánica, de aquí nace la pirámide jerárquica de las fuentes del derecho.

La Ley del Impuesto Sobre La Renta en su artículo 1 de la presente ley, el cual reza: “Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos siendo las ganancias netas los incrementos del patrimonio que resultan de restarle a los ingresos brutos los costos y deducciones permitidos en la Ley...”

El mencionado artículo, también hace mención que toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingresos estén situadas dentro del país o fuera de él. Aunado a ello, las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela estarán sujetas al impuesto establecido en esta Ley siempre y cuando que la fuente o la causa de sus enriquecimientos éste u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en la República Bolivariana de Venezuela. En general, esta ley establece todos los aspectos vinculados a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, los cuales deben ser tomados en cuenta en la planificación tributaria de dicho impuesto.

Ley del Impuesto Al Valor Agregado (2007)

La Ley del Impuesto Al Valor Agregado determina que el IVA es aquel impuesto que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponible en la Ley

En efecto, el IVA se configura en las ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas de cigarrillo y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales es el precio de venta del producto, excluido el monto de este impuesto. Asimismo, en el retiro o desincorporación de bienes muebles, importación definitiva de bienes

muebles. Exportación de bienes y demás actividades económicas y prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior: es el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso.

El artículo 13 hace referencia a la obligación jurídico tributaria, entre el sujeto activo que constituye el Estado y el sujeto pasivo representado como contribuyente y/o como responsable, vinculados por la ocurrencia del hecho imponible. Aunado a ello, el artículo 25 indica que son responsables los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes.”

Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (2003)

El Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta estipula todos los aspectos inherentes a: contribuyentes, personas sometidas a la ley, rentas, exenciones, deducciones, entre otros; los cuales de cierta manera deben ser considerados en la planificación tributaria del impuesto en cuestión.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (1999)

El Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado determina todos los aspectos vinculados al impuesto como: hechos imponibles, tipos de sujetos y contribuyentes, temporalidad y territorialidad de los hechos imponibles, no sujeción y beneficios fiscales otorgados, base imponible, alícuotas aplicables, determinación de la cuota tributaria, determinación de los créditos y débitos fiscales, entre otros.

Definición de Términos Básicos

Empresas: son consideradas como un sistema de partes interrelacionadas, en el cual todos los componentes deben estar integrados armónicamente para el logro eficiente de sus propósitos. Moya (2009).

Ingreso Neto Gravable: es el ingreso que tienen las empresas por el desarrollo de sus actividades normales, teniendo en cuenta las deducciones o desgravámenes permitidos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta. González (2001).

Renta Gravable: es el monto resultante de los ingresos obtenidos por la empresa, menos los gastos permitidos o autorizados como deducciones, por la Ley vigente, sobre este monto se va a aplicar la tasa correspondiente para el cálculo del impuesto. González (2001).

RIF: Registro de Información Fiscal, este es el número de información que tienen que tener las personas naturales como también las personas jurídicas. Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT, 2005)

Unidad Tributaria: la unidad tributaria es la medida de valor creada a los efectos tributarios como una medida que permite equiparar y actualizar a la realidad inflacionaria, los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones, entre otros, con fundamento en la variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC). González. (2001).

Cuadro 2. Operacionalización de la Variable.

Objetivo General: Determinar los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.			
Variable: Planificación tributaria			
Objetivos específicos	Dimensiones	Indicadores	Ítem
1.- Describir las formas de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.	Formas de planificación tributaria	Por su tiempo Por su tipo Por su propósito Por su dirección al proceso	1.1, 1.2 1.3, 1.4, 1.5 1.6, 1.7, 1.8, 1.9 1.10
2.- Describir el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.	Fases del proceso de planificación tributaria	Medición del riesgo tributario. Conocimiento del ambiente fiscal y tributario. Inventario de tributos existentes. Calendarización de las obligaciones tributarias. Registro oportuno de las transacciones. Elaboración de estados financieros.	2.1, 2.2 2.3, 2.4 2.5, 2.6, 2.7 2.8, 2.9, 2.10, 2.11, 2.12 2.13, 2.14, 2.15, 2.16, 2.17, 2.18, 2.19, 2.20, 2.21
3.- Precisar los factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.	Factores internos	Actualización permanente del personal. Suficiencia y competencia de la documentación contable y tributaria. Libros especiales tributarios. Existencia de un comité o asesores tributarios. Archivo de contabilidad ordenado Archivo tributario adecuado.	3.1 3.2, 3.3, 3.4 3.5 3.6, 3.7 3.8, 3.9 3.10, 3.11
4.- Identificar los factores externos que intervienen en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.	Factores Externos	Régimen sancionatorio tributario.	4.1, 4.2, 4.3

Fuente: Elaborado por Díaz (2012)

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO

En esta etapa de la investigación, se determina como se procedió a la realización del estudio, respondiendo al nivel de profundidad al que se quiere llegar en el conocimiento propuesto, al método y a las técnicas que serán utilizadas en la recolección y análisis de la información. Estos aspectos se refieren a: tipo de investigación, diseño de investigación, población y muestra, técnica e instrumento de recolección de datos, validación del instrumento, técnicas de análisis de datos.

Tipo de Investigación

De acuerdo con el nivel de conocimiento científico al que se pretendió llegar y conforme a los objetivos planteados, en esta investigación se planteó un estudio descriptivo de tipo transversal. Según Hernández, Fernández y Baptista (2006:61), los estudios descriptivos “buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis”.

Para Tamayo y Tamayo (2005), en un estudio descriptivo transversal, la descripción se hace en un único momento temporal, es decir, se intenta analizar el fenómeno en un periodo de tiempo corto. En efecto, se determinaron los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo, durante el año 2012.

Así mismo, Arias (2006:25) señala que los estudios descriptivos “miden de forma independiente las variables, y aun cuando no se formulen hipótesis las primeras aparecerán enunciadas en los objetivos de investigación”.

Por consiguiente, la presente investigación fue de carácter descriptivo de tipo transversal, porque permite determinar y describir las formas de planificación, fases, factores internos y externos que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

Diseño de Investigación

El diseño de investigación, se relaciona con la estrategia que adopta el investigador para responder al problema planteado. Para la presente investigación se obtuvo la información a partir de la recolección de datos directos de los entes investigados, por tanto, se adoptó un diseño de campo no experimental.

En lo que respecta al diseño de campo, este se define de acuerdo a Sabino (2004), como los métodos a emplear cuando los datos de interés se recogen en forma directa de la realidad mediante el trabajo concreto del investigador y su equipo. En función de esto, se obtuvo la información directamente de la realidad donde ocurren los hechos y la aplicación de un (1) instrumento de recolección de datos para obtener la información necesaria para interpretar los resultados.

En cuanto al diseño de campo no experimental, según Hurtado (2000:230), tienen como intención "...describir un evento mediante la obtención de los datos de fuentes vivas o directas, en su ambiente natural". Así mismo, Hernández, Fernández y Baptista (2006:267), nos señalan que "estos estudios se realizan sin la manipulación deliberada de variables y en los que solo se observan fenómenos en su contexto natural para luego analizarlos".

Por lo tanto, los datos fueron recolectados en forma directa de la realidad, a partir de datos originales o primarios sin manipulación de variable alguna. Siendo la unidad de análisis las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo

Por otro lado Arias (2006:31), plantea que “...son los datos primarios obtenidos a través del diseño de campo, son esenciales para el logro de los objetivos y la solución del problema planteado”, es decir que, el éxito de la investigación va a depender del uso que se le dé a la información obtenida y que además esta sea la correcta.

Población y Muestra

Para Tamayo y Tamayo, (2005:32), la población es “...la totalidad del fenómeno a estudiar en donde las unidades de población poseen una característica común, la cual se estudia y da origen a los datos de la investigación”. Según Arnán (Citado en Hurtado, 2000:152), la población “es un conjunto de elementos entre sí en cuanto a una serie de características de los cuales se desea obtener alguna información”. En este caso, la población objeto de estudio estuvo caracterizada por siete (7) unidades de análisis las cuales están representadas por las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo y siete (7) unidades de información, representadas por los contadores y/o administradores de estas organizaciones empresariales (Ver cuadro 3):

Cuadro 3. Clínicas privadas del municipio Valera

NOMBRE	Nº de informantes	INICIO DE ACTIVIDADES	DIRECCIÓN
Policlínica Rafael Rangel, C.A	1	08/03/1945	Parroquia: Juan Ignacio Montilla
Aribrasca, C.A.	1	01/01/1900	Parroquia: Juan Ignacio Montilla
Clínica UGA, C.A	1	01/01/1900	Parroquia: Juan Ignacio Montilla
Centro Clínico María Edelmira Araujo, S.A.	1	01/01/1900	Parroquia: Mercedes Díaz
Centro Clínico de Cirugía Dr. José Gregorio Hernández, C.A.	1	01/01/1900	Parroquia: Juan Ignacio Montilla
Los Ilustres Centro Médico, C.A.	1	01/01/1900	Parroquia: Juan Ignacio Montilla
Instituto Médico Quirúrgico La Floresta, C.A.	1	03/08/2007	Parroquia: Mercedes Díaz

Fuente: Díaz (2012), basado en la información suministrada por la Coordinación de Finanzas de la Alcandía del municipio Valera, estado Trujillo.

Según Arias (2006:83), define a la muestra como “...un subconjunto representativo y finito que se extrae de la población accesible”. En este caso debido al carácter finito y tamaño pequeño de la población desde el punto de vista estadístico, no fue necesario implementar el diseño muestral.

Por consiguiente, el proceso de esta investigación se apoyo en la información suministrada por el personal encargado de los procedimientos, técnicas y procesos de planificación tributaria de la empresa.

Técnica e Instrumento de Recolección de Datos

Las técnicas o instrumentos para la recolección de la información se refieren a la manera seleccionada por el investigador para recolectar los datos que servirán para dar respuesta al problema de investigación. Para Arias (2006:67,69), se entiende por técnica “...el procedimiento o forma particular de obtener datos o información”. Asimismo, define un instrumento de datos como “...cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información”.

Para obtener los datos pertinentes, en el presente estudio se seleccionó como técnica e instrumento para la recolección de datos la encuesta y el cuestionario, respectivamente. La encuesta es definida por Méndez (2006:67), como “una técnica que pretende obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de sí mismos, o en relación con un tema en particular”.

Según Arias (2006:74), el cuestionario “...es la modalidad que se realiza de forma escrita mediante un instrumento o formato en papel contentivo de una serie de preguntas. Se le denomina cuestionario auto-administrado porque debe ser llenado por el encuestado, sin intervención del encuestador”.

Para efectos de la investigación, la elaboración del instrumento consistió en estructurar un cuestionario conforme a una serie de criterios tales como: título del cuestionario; propósito donde se especifica que su finalidad es recabar la información para determinar los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; un cuerpo de ítems vinculados a la información demográfica de las clínicas, limitada a información sobre la unidad de análisis (tipo de empresa, si posee sucursales o filiales), así como sobre la unidad de información (género, profesión, cargo y antigüedad del mismo); se presentan las instrucciones para facilitar las respuestas de cada afirmación presentada; finalmente se estructura la encuesta, cuyo cuerpo ha sido estructurado en cuatro (4) partes:

La primera parte del cuestionario está referida a las formas de planificación tributaria, conformada por diez (10) afirmaciones ; una segunda parte relacionada a las fases del proceso de planificación tributaria, la cual posee veintiún (21) afirmaciones; la tercera parte referida a los factores internos en el proceso de la planificación tributaria, constituida por once (11) afirmaciones y una cuarta parte respecto a los factores externos en el proceso de la planificación tributaria que consta de tres (3) afirmaciones. Cabe destacar que las afirmaciones se redactaron en forma de enunciados que denotan una acción, con alternativas de respuestas mediante una escala de medición categórica, graduadas de la siguiente manera: **1=** Nunca; **2=** Algunas veces; y **3=** Siempre. (Ver anexo 1).

Validación del Instrumento

En esta investigación la revisión del instrumento se ejecutó mediante la técnica de validez de contenido. Según Méndez (2006:196), la validez se define como "...el grado en que una prueba mide lo que se tiene que medir. Dicho de otra manera, establecer la validez de una prueba implica descubrir lo que una prueba mide". Para

que la validez del instrumento tenga suficiencia se escogió la técnica de validez de contenido, la cual según Hernández, Fernández y Baptista (2006:347), “... es aquella que se refiere al grado en que un instrumento refleja un dominio específico de contenido de lo que se mide”. Para lograr la validez de contenido del instrumento, fue sometido a un juicio de expertos a quienes se les solicitó su opinión respecto a la coherencia y suficiencia de los ítems. En consecuencia, dos (2) de los validadores, consideraron que el instrumento elaborado se ajusta a los requerimientos del presente estudio, coincidiendo que existe congruencia entre el contenido, objetivos, así mismo especificaron que hay suficiencia y claridad en la redacción de los mismos. El tercer (3) validador recomendó mejorar la redacción de un solo ítems, así como excluir uno de los ítems que conforman la dimensión del segundo objetivo, por considerar que estaba relacionado directamente con ítems anteriores que inciden en una misma respuesta.

Técnicas de Análisis de Datos

En esta sección se hace mención acerca del tratamiento de la información este consistió en la clasificación y tabulación para luego realizar el análisis y representación grafica en un todo de acuerdo a los objetivos de la investigación. De acuerdo a Balestrini (2006: 123), el análisis de datos consiste en “resumir las observaciones llevadas a cabo, de forma tal que proporcionen respuestas a las interrogantes de la investigación”, e implica el establecimiento de categorías, ordenación y manipulación de los datos para resumirlos y poder sacar algunos resultados en función de las interrogantes de la investigación.

Por consiguiente, los datos obtenidos fueron codificados y procesados mediante el programa Microsoft Office Excel 2007, utilizando la técnica de la estadística descriptiva, la cual según Hernández, Fernández y Baptista (2006:343), “consiste en describir los valores o puntuaciones obtenidas para la variable”. Se utilizo

específicamente, la medida de tendencia central, media aritmética (μ), la cual representa los promedios en relación al cumplimiento de los objetivos planteados; medida de dispersión, desviación típica (S); fue utilizada para evaluar la confiabilidad de los valores promedios. Asimismo, se determinaron las distribuciones de frecuencias: frecuencia absoluta (fa); que refleja el número de unidades de información y la frecuencia relativa (fr); que determina las dimensiones en términos porcentuales; finalmente se utilizó la representación gráfica a través del gráfico circular o por sectores con la finalidad de corroborar el análisis de la información.

bdigital.ula.ve

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

En este capítulo se procede a presentar el análisis e interpretación de los resultados obtenidos, cuya orientación fue el análisis de los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; atendiendo a los objetivos específicos de la investigación, vinculados a las formas de la planificación tributaria utilizadas, fases del proceso de planificación tributaria, factores internos que lo afectan y factores externos que intervienen en su desarrollo.

4.1 Formas de la planificación tributaria

Los resultados obtenidos en relación a la planificación tributaria como instrumento para optimizar o reducir los costos fiscales de las clínicas privadas del municipio Valera y en función de sus formas en cuanto al tiempo (preparativa u operativa), su tipo (simple o compleja), de su propósito (positiva o negativa) y por su dirección al proceso, son presentadas en la tabla 1.

Esta tabla muestra las mediciones obtenidas mediante las frecuencias absolutas, que determinan el número de clínicas con las diferentes conceptualizaciones analizadas; las frecuencias relativas denotadas por los valores porcentuales; los valores promedios por característica o dimensión y sus respectivas desviaciones típicas o estándares.

En esta tabla podemos observar que la forma de la planificación tributaria en cuanto al tiempo siempre se realiza de manera operativa con el 100% de las clínicas analizadas, un valor promedio y una desviación de 3,00 y 0.00 respectivamente, lo cual indica que la misma ocurre cuando la empresa está en funcionamiento.

En cuanto a su tipo la forma de la planificación tributaria se realiza de manera compleja con el 100% de las clínicas analizadas, con un valor promedio y una desviación de 3,00 y 0.00 respectivamente, debido a que las empresas consideran en conjunto todos los elementos que involucran las operaciones económicas. Asimismo de acuerdo a su propósito se lleva a cabo de manera positiva con el 100% de las clínicas analizadas, con un valor promedio y una desviación de 3,00 y 0.00, de tal manera que siempre procuran pagar todos los tributos correspondientes, lo que les permite evitar el pago de aquellos que no le son pertinentes.

Tabla 1. Formas de planificación tributaria.

Formas	Descripción		Nunca	Algunas veces	Siempre	Total	X	S
Por su Tiempo: Preparativa	Antes del nacimiento de la empresa.	fa	7	0	0	7	1,00	0,00
		fr	100,00	0,00	0,00	100,00		
Operativa	Empresa en marcha.	fa	0	0	7	7	3,00	0,00
		fr	0,00	0,00	100,00	100,00		
Por su Tipo: Simple	Implementación de estrategias fiscales.	fa	7	0	0	7	1,00	0,00
		fr	100,00	0,00	0,00	100,00		
Compleja	Considera los elementos que involucran las operaciones económicas.	fa	7	0	0	7	1,00	0,00
		fr	100,00	0,00	0,00	100,00		
Por su Propósito: Positiva	Pago de todos los tributos correspondientes	fa	0	0	7	7	3,00	0,00
		fr	0,00	0,00	100,00	100,00		
Negativa	Optimización de las operaciones, transacciones y resultados.	fa	0	0	7	7	3,00	0,00
		fr	0,00	0,00	100,00	100,00		
Negativa	Disminución de los pasivos tributarios	fa	7	0	0	7	1,00	0,00
		fr	100,00	0,00	0,00	100,00		
Negativa	Manipulación u omisión de la documentación.	fa	7	0	0	7	1,00	0,00
		fr	100,00	0,00	0,00	100,00		
Por su Dirección al Proceso: Dirección al proceso	Dirección a los entes que realizan la planificación.	fa	0	0	7	7	3,00	0,00
		fr	0,00	0,00	100,00	100,00		
Promedio total en relación a las formas de planificación tributaria							2,00	
Desviación típica								0,00

Fuente: Díaz (2013), basado en los resultados de Microsoft Office Excel 2007.

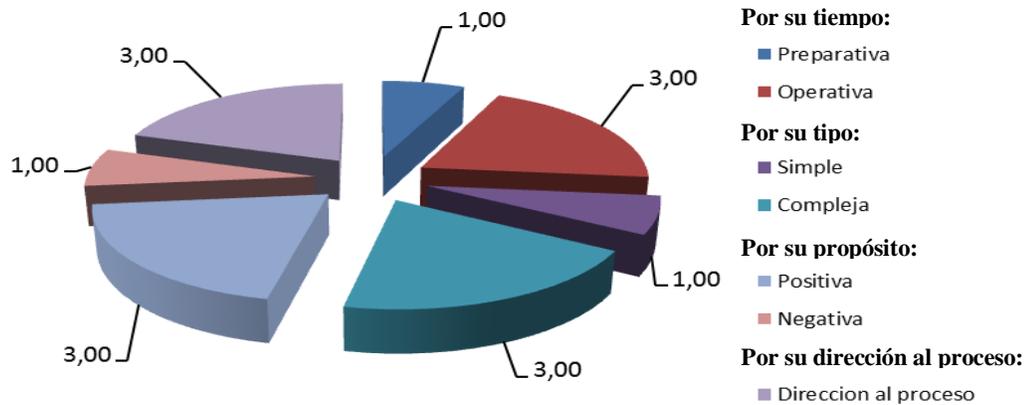
Por otra parte, la forma de la planificación tributaria en lo que respecta a su dirección al proceso siempre va dirigida con el 100% de las clínicas analizadas a todos aquellos entes que realizan planificación, con un valor promedio y una desviación de 3,00 y 0.00 respectivamente.

Finalmente, se destaca con el 100% de las clínicas analizadas, que la forma de planificación tributaria nunca; permite manipular u omitir documentación, transacciones, operaciones, registros, buscando omitir, eludir y evadir; con un valor promedio y una desviación de 3,00 y 0.00 respectivamente, lo cual indica que según su propósito se realiza de forma positiva, poniendo énfasis en la optimización de las operaciones, transacciones y resultados para evitar ser víctima del entorno y detectar el juego del suma cero.

Por consiguiente, los resultados obtenidos permitieron evidenciar, que la forma de la planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo: por su tiempo, siempre se realiza de manera operativa es decir cuando la empresa está en marcha y a su vez por su tipo se realiza de manera compleja; es decir donde la planificación tributaria simple es solo un componente. Asimismo según su propósito se realiza de manera positiva, procurando pagar todos los tributos que corresponden, y en cuanto a su dirección al proceso va dirigida a todos aquellos entes que realizan planificación.

Este análisis puede ser corroborado en el gráfico 2, donde se detallan las mediciones en función de los promedios, las formas de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

Gráfico 2. Promedios relacionados con las formas de planificación tributaria utilizadas en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.



4.2 Fases del proceso de planificación tributaria

En relación a los resultados sobre fases del proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; implica el desarrollo de un plan estratégico que establece el alcance de la planeación para cada tipo de impuesto que afecta a la empresa. En este sentido, implica considerar que la planificación tributaria se conforma de una serie de fases, dentro de las cuales se tienen: medición del riesgo tributario, conocimiento del ambiente fiscal y tributario, inventario de tributos existentes, calendarización de las obligaciones tributarias, registro oportuno de las transacciones, elaboración de estados financieros, los cuales son presentados en la tabla 2.

Como se observa en esta tabla, se muestran las mediciones obtenidas mediante las frecuencias absolutas, que determinan el número de clínicas con las diferentes conceptualizaciones analizadas; las frecuencias relativas denotadas por los valores

porcentuales; los valores promedios por característica o dimensión y sus respectivas desviaciones típicas o estándares.

Tabla 2. Fases del proceso de planificación tributaria.

Descripción		Nunca	Algunas veces	Siempre	Total	X	S
Riesgo objetivo tributario consecuente de las obligaciones tributarias.	fa fr	0 0,00	0 0,00	7 100,00	7 100,00	3,00	0,00
Riesgo subjetivo tributario consecuencia de las propias decisiones.	fa fr	0 0,00	7 100,00	0 0,00	7 100,00	2,00	0,00
Armonía sistemática de los tributos.	fa fr	0 0,00	1 14,29	6 85,71	7 100,00	2,86	0,35
Obtención de conocimientos que engloban el ambiente fiscal y tributario.	fa fr	0 0,00	1 14,29	6 85,71	7 100,00	2,86	0,35
Levantamiento de todos los tributos aplicables.	fa fr	0 0,00	0 0,00	7 100,00	7 100,00	3,00	0,00
Inclusión de los tributos.	fa fr	0 0,00	0 0,00	7 100,00	7 100,00	3,00	0,00
El inventario de los tributos asumidos por la empresa.	fa fr	0 0,00	0 0,00	7 100,00	7 100,00	3,00	0,00
Establecimiento de fechas oportunas.	fa fr	0 0,00	2 28,57	5 71,43	7 100,00	2,71	0,45
Fechas en que se deben presentar las declaraciones.	fa fr	0 0,00	0 0,00	7 100,00	7 100,00	3,00	0,00
Pagos y trabajos en los plazos previstos.	fa fr	0 0,00	0 0,00	7 100,00	7 100,00	3,00	0,00
Pagos y trabajos en los plazos límites.	fa fr	0 0,00	2 28,57	5 71,43	7 100,00	2,71	0,45
Programación de actividades y operaciones.	fa fr	0 0,00	2 28,57	5 71,43	7 100,00	2,71	0,45
Registro oportuno de las transacciones tributarias.	fa fr	0 0,00	0 0,00	7 100,00	7 100,00	3,00	0,00
Registro de proveedores.	fa fr	0 0,00	5 71,43	2 28,57	7 100,00	2,29	0,45
Estados financieros que reflejan la situación financiera y tributaria de la organización.	fa fr	0 0,00	0 0,00	7 100,00	7 100,00	3,00	0,00
Uso de incentivos tributarios.	fa fr	6 85,71	0 0,00	1 14,29	7 100,00	1,29	0,70
Hechos gravados.	fa fr	6 85,71	1 14,29	0 0,00	7 100,00	1,14	0,35
Relación porcentual entre los impuestos y los ingresos.	fa fr	1 14,29	2 28,57	5 71,43	7 100,00	2,71	0,45
Relación de los gastos laborales e ingresos.	fa fr	0 0,00	3 42,86	4 57,14	7 100,00	2,57	0,49
Determinación del nivel de dividendos de los accionistas.	fa fr	0 0,00	0 0,00	7 100,00	7 100,00	3,00	0,00
Disposición de fondos para realizar los pagos.	fa fr	0 0,00	1 14,29	6 85,71	7 100,00	2,86	0,35
Promedio total en relación a las fases del proceso de planificación tributaria						2,65	
Desviación típica							0,23

Fuente: Díaz (2013), basado en los resultados de Microsoft Office Excel 2007.

Los resultados de las fases del proceso de planificación tributaria tienen como punto de partida la medición del riesgo tributario los cuales muestran que en el 100% de las clínicas analizadas, con un valor promedio y una desviación de 3,00 y 0.00 respectivamente, siempre reflejan que el riesgo objetivo es consecuencia del efecto de las obligaciones tributarias. En relación al conocimiento del ambiente fiscal y tributario, el 85,71% de las clínicas analizadas, con un valor promedio de 2,86 y una desviación 0,35 siempre procuran la armonía sistemática de los tributos, con arreglo al plan lógico y posible que responda a una política financiera, tomando en cuenta que para ejecutar la planificación de los tributos, se debe obtener el conocimiento de todos los aspectos que engloban el ambiente fiscal y tributario.

Asimismo, con respecto al inventario de tributos existentes, el 100% de las clínicas analizadas, siempre realizan el levantamiento de todos los tributos aplicables a la empresa (valor promedio y una desviación de 3,00 y 0,00 respectivamente). De igual manera el 100% de las clínicas analizadas reflejan que los tributos no se limitan solamente al Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, sino a la existencia de una serie de otros tributos, como Impuestos sobre sucesiones y donaciones, tributos arancelarios y de aduana, en los cuales se establecen también las erogaciones que asume la empresa, como seguro social, paro forzoso, fondo de ahorro habitacional obligatorio, inces, prestaciones sociales, entre otros ya sea con el estado o la municipalidad.

También observamos que dentro de las fases del proceso de planificación tributaria en cuanto a la calendarización de las obligaciones tributarias en el 100% de las clínicas analizadas, siempre indican las fechas en que se deben presentar las declaraciones y efectuarse los pagos e iniciar la preparación de los trabajos respectivos cumpliendo los plazos previstos (con un valor promedio y desviación de 3,00 y 0,00 respectivamente). Así mismo, con el 71,43% de las mismas, el calendario de las obligaciones tributarias siempre establece las fechas oportunas que permiten la

evaluación del cumplimiento de sus obligaciones tributarias (con un valor promedio y desviación de 2,71 y 0,45 respectivamente). De igual manera, estas siempre efectúan los pagos y trabajos respectivos en los plazos límites para presentar los reclamos por devolución, permitiendo además llevar acabo el cumplimiento periódico de las obligaciones tributarias y programar sus actividades y operaciones, de forma tal que se cumpla el principio de certeza y oportunidad.

En cuanto al registro oportuno de las transacciones se observó que en el 100% de las clínicas analizadas, siempre se realiza de manera oportuna, para la cual las empresas proceden de forma correcta, evitando suspicacias y malos entendidos con un valor promedio y desviación de 3,00 y 0,00 respectivamente. De acuerdo con la fase de elaboración de estados financieros en el 100% de las mismas, siempre se elaboran los estados financieros, los cuales representan la situación financiera real, así como su situación tributaria, pudiendo observar con claridad las obligaciones tributarias que contrae la empresa y el monto correspondiente a las mismas. De igual manera siempre se determina el nivel de dividendos de los accionistas, ya que la planificación tributaria, no solo debe mirarse a nivel impositivo, sino también los aspectos prácticos vinculados a la elaboración de estados financieros.

Asimismo se observa, que en la elaboración de los estados financieros en el 85,71% de las clínicas analizadas, siempre la planificación tributaria permite a las organizaciones contar con los fondos necesarios para hacer los pagos respectivos, (valor promedio y desviación de 2,86 y 0,35 respectivamente). Por otro lado, en el 57,14% de estas siempre relacionan los gastos laborales e ingresos de los trabajadores, ya que representan otro aspecto importante en la planificación de los tributos, (valor promedio y desviación de 2,57 y 0,49 respectivamente).

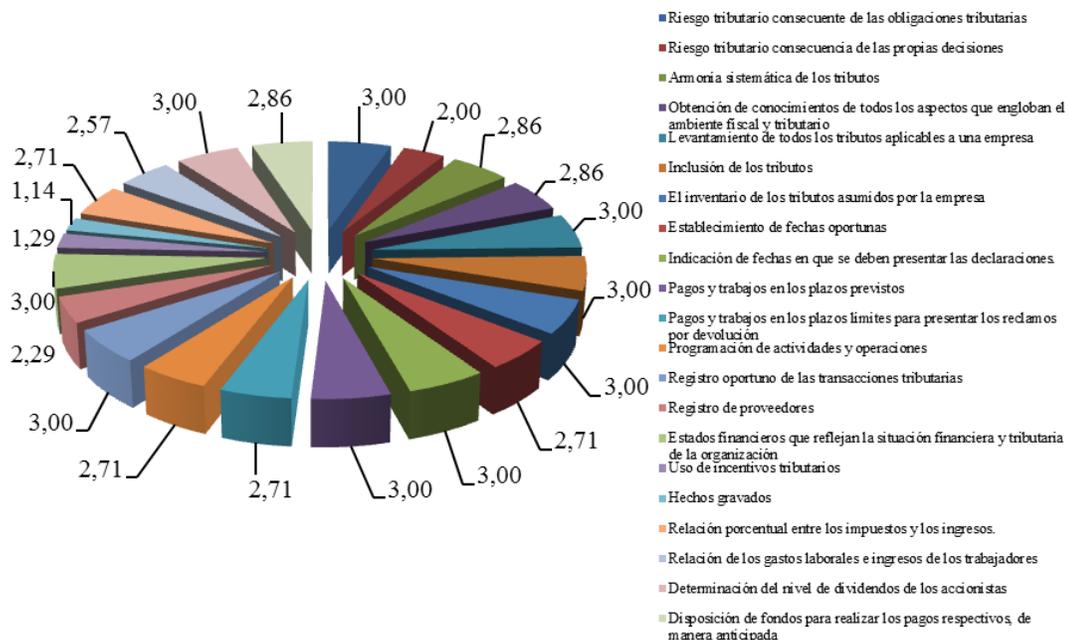
También en estos resultados se puede inferir que las fases del proceso de planificación tributaria en el 100% de las clínicas analizadas, Algunas veces el riesgo

subjetivo es consecuencia de sus propias decisiones, el cual consiste en el peligro contingente de daño al sujeto pasivo, como consecuencia de la presión tributaria con un valor promedio y desviación de 3,00 y 0,00 respectivamente, y en el 71,43% de las mismas, Algunas veces llevan un registro de proveedores, con información relevante, para la escogencia de alternativas, que ofrezcan beneficios tributarios (valor promedio y desviación de 2,29 y 0,45 respectivamente).

Finalmente, cabe destacar que en el 85,71% de las clínicas analizadas nunca considera el uso de incentivos tributarios, como tampoco incurre en hechos gravados el cual es positivo ya que la planeación de tributos envuelve entre otros no incurrir en hechos gravados, con un valor promedio y desviación de 1,84 y 0,35 respectivamente.

El grafico 3 permite corroborar el análisis planteado, donde se detallan las mediciones en función de los promedios, sobre las fases del proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

Gráfico 3. Promedios relacionados con las fases del proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.



4.3 Factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria

Las deducciones obtenidas en relación a los factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria, está dado por elementos implícitos en el control interno que tengan las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo. En este sentido se tienen los siguientes: actualización permanente del personal, suficiencia y competencia de la documentación contable y tributaria, libros especiales tributarios, existencia de un comité tributario o asesores tributarios, archivo de contabilidad ordenado y archivo tributario adecuado, los cuales son presentados en la tabla 3.

En esta tabla, se muestran las mediciones obtenidas mediante las frecuencias absolutas, que determinan el número de clínicas con las características analizadas; las frecuencias relativas denotadas por los valores porcentuales; los valores promedios por característica o dimensión y sus respectivas desviaciones típicas o estándares.

Tabla 3. Factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria.

Descripción		Nunca	Algunas veces	Siempre	Total	X	S
Capacitación permanente del personal en materia tributaria.	fa	0	7	0	7	2,00	0,00
	fr	0,00	100,00	0,00	100,00		
Reflejo contable de todas las operaciones que se llevan a cabo.	fa	0	2	5	7	2,71	0,45
	fr	0,00	28,57	71,43	100,00		
Actualización de todos los registros contables.	fa	0	2	5	7	2,71	0,45
	fr	0,00	28,57	71,43	100,00		
Soportes adecuados de los registros contables.	fa	0	0	7	7	3,00	0,00
	fr	0,00	0,00	100,00	100,00		
Uso de libros fiscales.	fa	0	0	7	7	3,00	0,00
	fr	0,00	0,00	100,00	100,00		
Existencia de un comité tributario.	fa	1	5	1	7	2,00	0,53
	fr	14,29	71,43	14,29	100,00		
Existencia de asesores fiscales.	fa	0	5	2	7	2,29	0,45
	fr	0,00	71,43	28,57	100,00		
Resguardo de toda la información y documentación.	fa	0	4	3	7	2,43	0,49
	fr	0,00	57,14	42,86	100,00		
Archivo cronológico de todas las transacciones realizadas.	fa	0	4	3	7	2,43	0,49
	fr	0,00	57,14	42,86	100,00		
Archivo de las comunicaciones enviadas y recibidas por el SENIAT.	fa	0	0	7	7	3,00	0,00
	fr	0,00	0,00	100,00	100,00		
Archivo de las actas de requerimiento de las visitas realizadas por el SENIAT.	fa	0	0	7	7	3,00	0,00
	fr	0,00	0,00	100,00	100,00		
Promedio total en relación a los factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria						2,60	
Desviación típica							0,24

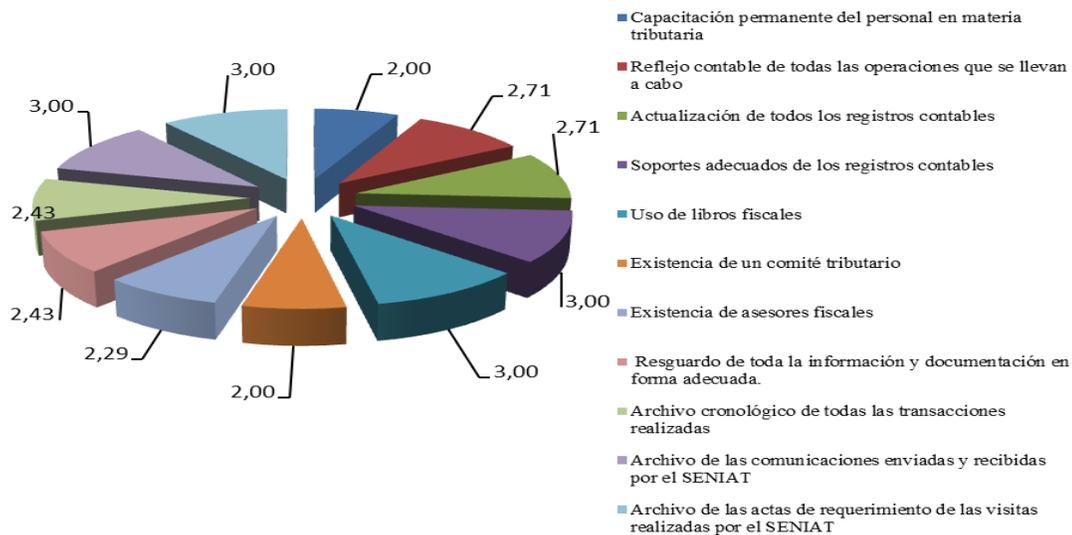
Fuente: Díaz (2013), basado en los resultados de Microsoft Office Excel 2007.

Se puede observar en la tabla 3, que los factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria en cuanto a la suficiencia y competencia de la documentación contable y tributaria en el 71,43% de las clínicas analizadas, siempre reflejan realmente las operaciones o transacciones que se realizan en la empresa, procurando que los registros contables estén actualizados, con un valor promedio y desviación de 2,71 y 0,45 respectivamente. De acuerdo con el 100% de las mismas siempre contienen los soportes adecuados de los registros contables que se llevan a cabo en la empresa (valor promedio y desviación de 3,00 y 0,00 respectivamente).

Asimismo, se observa con el 100% de estas, siempre utilizan los libros fiscales ya que les permite asentar los requisitos, formalidades y especificaciones exigidos por la administración tributaria. De igual manera llevan los archivos correspondientes a los tributos con todas las comunicaciones enviadas y recibidas de la administración tributaria y cualquier otra información que sea necesaria mantener resguardada como las actas de requerimiento de las visitas realizadas por parte del SENIAT a la organización.

En cuanto a la actualización permanente de personal en el 100% de las clínicas analizadas, algunas veces el personal encargado del manejo tributario es capacitado, lo cual indica que la empresa no realiza capacitación permanente en materia tributaria con la realización de talleres, asesorías permanentes u otros medios, con un valor promedio y desviación de 2,00 y 0,00 respectivamente. Asimismo, en el 71,43% de las mismas, algunas veces cuentan con la existencia de un comité tributario o asesores que los orienta en las obligaciones tributarias que tienen que cumplir, (valor promedio y desviación de 2,00 y 0,53 respectivamente).

Gráfico 4. Promedios relacionados con los factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.



4.4 Factores externos que intervienen en el proceso de la planificación tributaria

Los resultados obtenidos en relación a los factores externos que intervienen en el proceso de la planificación tributaria, nos permiten determinar cómo puede intervenir el régimen sancionatorio tributario en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas de municipio Valera, estado Trujillo.

En la tabla 4, se muestran las mediciones obtenidas mediante las frecuencias absolutas, que determinan el número de clínicas con las características analizadas; las frecuencias relativas denotadas por los valores porcentuales; los valores promedios por característica o dimensión y sus respectivas desviaciones típicas o estándares.

Tabla 4. Factores externos que intervienen en el proceso de la planificación tributaria.

Descripción		Nunca	Algunas veces	Siempre	Total	X	S
Violación de normas jurídicas.	Fa	7	0	0	7	1,00	0,00
	Fr	100,00	0,00	0,00	100,00		
Caso omiso a las obligaciones tributarias.	Fa	7	0	0	7	1,00	0,00
	Fr	100,00	0,00	0,00	100,00		
Penalización mediante sanciones de tipo patrimonial.	Fa	7	0	0	7	1,00	0,00
	fr	100,00	0,00	0,00	100,00		
Promedio total en relación a los factores externos que intervienen en el proceso de planificación tributaria						1,00	
Desviación típica							0,00

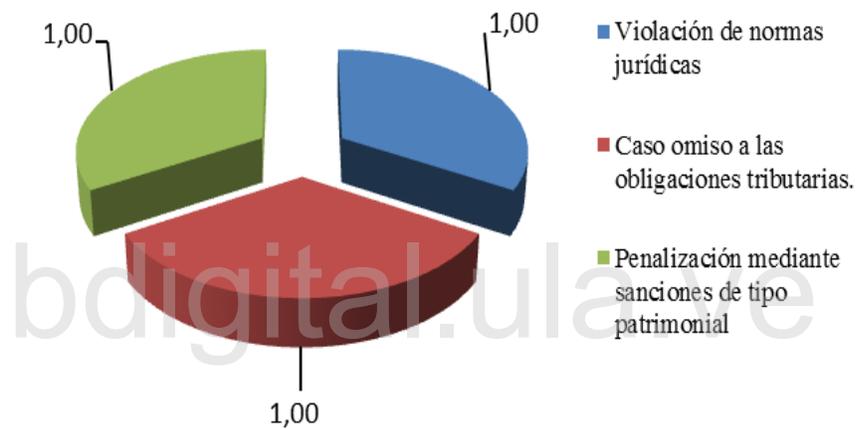
Fuente: Díaz (2013), basado en los resultados de Microsoft Office Excel 2007.

En esta tabla podemos observar que los factores externos que intervienen en el proceso de la planificación tributaria en el 100% de las clínicas analizadas, nunca han violado las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales, evitando cometer infracciones tributarias, debido al pago de los tributos dentro de los términos legales establecidos, así como al cumplimiento de los deberes formales. Asimismo, se observa que estas empresas nunca han hecho caso omiso a las obligaciones tributarias, por cuanto no han incurrido en ilícitos tributarios provenientes del incumplimiento de los deberes formales estipulados en el Código Orgánico Tributario y nunca han sido penalizadas mediante sanciones de tipo patrimonial, es decir, no han sido multadas por acciones ilícitas que induzcan a la aplicación de sanciones tributarias, con un valor promedio y desviación de 1,00 y 0,00 respectivamente.

Tales resultados permiten inferir que, en el proceso de la planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; interviene como factor externo, el régimen sancionatorio; el cual consiste en el ordenamiento jurídico tributario venezolano, que está dado por tres aspectos incidentes: infracciones tributarias, ilícitos tributarios y sanciones Tributarias; de esta manera, las empresas en estudio, han evitado ser objeto de dichos aspectos.

Estos resultados se perciben claramente en el gráfico 5, donde se reflejan las mediciones en función de los promedios sobre los factores externos que intervienen en el proceso de la planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

Gráfico 5. Promedios relacionados con los factores externos que intervienen en el proceso de la planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.



CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Respecto a las formas de la planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; de acuerdo a los resultados obtenidos, se concluyó que las mismas siempre se realiza de manera operativa es decir cuando la empresa está en marcha, la cual viene dada por el tiempo en que es considerada la planificación de los tributos, ya sea antes o después de participar en una actividad económica, y a su vez por su tipo se realiza de manera compleja la cual está orientada hacia la optimización de las operaciones económicas y operaciones financieras, procurando mejorar en forma constante las cuentas de situación, resultado y capital, para el corto, mediano y largo plazo. Asimismo según su propósito se realiza de manera positiva, ya que procura pagar todos los tributos que corresponden, pero evitando pagar aquellos que no le son pertinentes. Este tipo de planificación persigue el fin de evitar ser víctima por el entorno y detectar el juego de Suma cero, y en cuanto a su dirección al proceso va dirigida a todos aquellos entes que realizan planificación.

De esta conclusión se recomienda, mantener las formas de la planificación tributaria ya que las mismas buscan conducir el desarrollo adecuado de los acontecimientos, y siempre está orientada hacia la optimización de las operaciones económicas y operaciones financieras, procurando pagar todos los tributos que corresponden, tomando en cuenta que la planificación puede estar dirigida a cualquier ente.

5.2 En relación a las fases del proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; los resultados arrojaron que en estas empresas siempre el riesgo objetivo es consecuencia del efecto de las obligaciones tributarias, procuran la armonía sistemática de los tributos, obteniendo conocimiento de todos los tributos que engloban el ambiente fiscal y tributario; realizan el levantamiento de todos los tributos aplicables a una empresa tomando en

cuenta que no se limitan solamente al Impuesto Sobre La Renta y el Impuesto al Valor Agregado, es decir que inventarían todas las erogaciones que asume la empresa como seguro social, paro forzoso, fondo de ahorro habitacional obligatorio, inces, prestaciones sociales, entre otros; establecen las fechas oportunas en que se deben presentar las declaraciones y los plazos límites para presentar los reclamos por devoluciones, permitiendo además programar sus actividades y operaciones.

Además, registran oportunamente las transacciones; elaboran los estados financieros que reflejan la situación financiera y tributaria de la empresa; mantienen la relación porcentual entre los impuestos y los ingresos, resultando fundamental conocer el porcentaje representado de los impuestos a cancelar en la utilidad neta. Así como siempre consideran entre otros aspectos la relación de los gastos laborales e ingresos de trabajadores y el nivel de dividendos a accionistas, para lo cual implica la elaboración de un plan tributario laboral para la remuneración de los trabajadores, para beneficio mutuo de la empresa y sus empleados.

También se logró evidenciar que algunas veces estas empresas llevan el registro de proveedores con información relevante; el riesgo subjetivo tributario es consecuencia de sus propias decisiones. Por otra parte nunca considera el uso de incentivos tributarios, tampoco incurren en hechos gravados esta última no afectando ya que la planeación de tributos envuelve entre otros no incurrir en hechos gravados.

En este sentido se recomienda, tomar en cuenta las consecuencias a la hora de tomar decisiones apresuradas ya que el riesgo subjetivo es el grado contingente de daño patrimonial en vista del efecto de sus propias decisiones, además llevar el registro de proveedores con toda la información relevante, para hacer distinción y relaciones para la escogencia de alternativas que ofrezcan beneficios tributarios a la empresa. Asimismo, considerar el uso de incentivos tributarios, ya que resulta de vital importancia al momento de preparar la planificación tributaria.

5.3 Sobre los factores internos que afectan el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo; de acuerdo a los resultados obtenidos, se determinó que en estas empresas, siempre se reflejan realmente todas las operaciones o transacciones que se realizan; procuran que los registros estén actualizados; tienen los soportes adecuados de los registros contables, usan los libros fiscales los cuales les permiten asentar los requisitos, formalidades y especificaciones exigidos por la Administración Tributaria, además disponen de un archivo tributario adecuado, tanto de las comunicaciones enviadas y recibidas, como de las actas de requerimiento de las visitas realizadas por el SENIAT; siendo esto beneficioso por cuanto condiciona positivamente la planificación de los tributos.

Por otra parte, algunas veces el personal encargado del manejo tributario es capacitado en materia tributaria; buscan asesoría fiscal y algunas veces cuentan con la existencia de un comité tributario, para asegurar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias; resguardan toda la información y documentación en archivos que permitan guardar las transacciones realizadas de manera cronológica.

Se recomienda que las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo faciliten al personal responsable del área contable-tributaria, su participación en actividades de capacitación profesional, con la realización de talleres, asesorías permanentes u otros medios que permitan la actualización y conocimiento de los cambios que constantemente está realizando la administración tributaria, plasmados en las diversas normas y leyes reguladoras de las obligaciones tributarias de estas empresas. Asimismo, es pertinente contar con un comité tributario, o buscar frecuentemente asesorías en este ámbito, en vista de la importancia que tiene hoy día, en donde se han venido ocurriendo cambios regularmente en las leyes tributarias y que obligan a las empresas al cumplimiento adecuado requerido.

5.4 Finalmente, en relación a los factores externos que intervienen en el proceso de la planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado

Trujillo; se determinó que el régimen sancionatorio tributario interviene en la planificación tributaria, por cuanto estas empresas nunca han cometido infracciones tributarias o ilícitos tributarios, así como nunca han sido sancionadas desde el punto de vista tributario.

Se recomienda seguir implementando la planificación tributaria, puesto que la misma juega un papel relevante, debido a que ofrece las herramientas, y elementos que otorga el propio ordenamiento jurídico, para aminorar el impacto que puede generar el régimen sancionatorio tributario existente en el país.

bdigital.ula.ve

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Acedo, G. (2003). **Guía Práctica de Planificación Tributaria**. 1ra. Edición. Legis Editores, C.A. Caracas, Venezuela.
- Alvarado, V. (2006). **Auditoría Tributaria**. 3ra Edición. Editores Jurídicas Rincón, S.A. Barquisimeto.
- Ander, Egg E (2001). **Introducción a la Planificación**. Tercera Edición. Siglo XXI Editores, España.
- Arias, F. (2006). **El Proyecto de Investigación**. 5ª Edición. Editorial Episteme. Caracas, Venezuela.
- Ávila (2007). **Uso de la Planificación Tributaria como Herramienta Alternativa para las Pequeñas y Medianas Empresas del Ramo Ferretero del Municipio Trujillo**. Trabajo especial de grado para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel. Trujillo.
- Balestrini, M (2006). **Cómo se elabora el Proyecto de Investigación**. (3ra ed.) Caracas: Editores Consultores.
- Brito, A. (2009). **La Reforma de Salud de Venezuela**. Proyecto Resten. Caracas. Venezuela.
- Brech, E. F. L. (1983). **Los principios y la practica de la gestión**. Editorial Prentice Hall. México, D. F
- Chiavenato I, (2007). **Introducción a la teoría general de la administración**, (7a. ed.) Mac Graw Hill, México.
- Código de Comercio** (2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 475. Caracas 21 de Diciembre 1955. La Piedra. Venezuela.
- Código Orgánico Tributario** (COT, 2001). Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17 de Octubre del 2001. Ediciones Juan Garay. Caracas, Venezuela.
- Constitución Nacional de la República de Venezuela**. (CRBV.,1999). Gaceta Oficial N° 5.453. Caracas 24 de Marzo del 2000. Editorial Panapo de Venezuela.

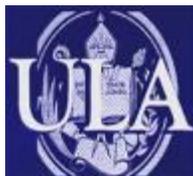
- Diccionario de Contabilidad y Finanzas.** (1999). Editorial Cultural, S.A. Madrid España.
- Fraga, L. (2005). **La Evasión y Elusión Fiscal, Normas Anti-Elusivas.** Revista Latinoamericana de Derecho Tributario-Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario. Ediciones Tributarias Latinoamericanas, S...A Caracas.
- Freitas, M. (2009). **Dirección Ejecutiva de Transparencia Venezolana.** Disponible: <http://nuestropresupuesto2010.blogspot.com> [Consulta: 2012. junio30].
- Fayol, H. (1979). **Administración industrial y general.** Editorial El Ateneo. Buenos Aires.
- Galarraga, A. (2002). **Fundamentos de la Planificación Tributaria.** Editorial Hp. Caracas, Venezuela.
- González, R. (2001). **Compendio de las Legislaciones Financieras y Aduaneras Venezolanas.** Morga Editores. Caracas, Venezuela.
- Hernández, R. Fernández, C. Baptista, P. (2006). **Metodología de La Investigación.** Cuarta Edición. McGraw-Hill Interamericana Editores. México,D.F.
- Hernández, Y (2009). **Planificación Tributaria en las Empresas de Servicios Previsivos del MunicipioBoconó-Estado Trujillo,** Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Licenciada en Contaduría Pública. Universidad de Los Andes. Núcleo Trujillo. Trujillo.
- Hurtado, J. (2000). **Metodología de la Investigación Holística.** SYPAL. Caracas, Venezuela.
- Hurtado, D (2008). **Principios de Administración.** 1ra Edición. Fondo Editorial ITM. Colombia.
- Ley de Impuesto Sobre la Renta (ISLR, 2007).** Gaceta Oficial de la República Bolivariana de la Venezuela N° 38.628 de fecha 16 de Febrero del 2007. Ediciones Juan Garay. Caracas, Venezuela.
- Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA, 2007).** Gaceta Oficial de la República Bolivariana de la Venezuela N° 38.632 de fecha 26 de Febrero del 2007. Ediciones Juan Garay. Caracas, Venezuela.

- Méndez, C. (2006). **Metodología, Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación**. Tercera Edición. McGraw-Hill Interamericana Editores. Santa Fe de Bogotá, Colombia.
- Merloy, J. (2003) **¿Cómo dirigir la planificación fiscal de la empresa?**.Revista Latinoamericana de Derecho Tributario-Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario. Ediciones Tributarias Latinoamericanas, S..A Caracas.
- Moya, E. (2009). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. (4ta ed.) Caracas: Editorial Palma.
- Mooney, D. (1947). **The Principles of organization**.Edit. Harper&Row New York
- Rangel, A (2008). **La planificación tributaria como herramienta para minimizar las cargas impositivas en los centros de salud privados del municipio Valera, estado Trujillo**. Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Licenciada en Contaduría Pública. Universidad de Los Andes. Núcleo Trujillo. Trujillo.
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado** (1999). Decreto N° 206, 9 de julio de 1999. Caracas
- Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta** (2003). Gaceta Oficial N° 5.662 Extraordinario de fecha 24 de septiembre.
- Ramos, J. (2011). **Pirámide de Kelsen** Disponible en: <http://iusuniversalis.blogia.com/2011/022402-piramide-de-kelsen.php> [Consultado el 12 de marzo de 2012]
- Sabino, C. (2004). **El Proceso de investigación**. (5ta ed.) Caracas: Editorial Panapo.
- Tamayo, M y Tamayo (2005). **El Proceso de la Investigación Científica**. México: Editorial Limusa, S.A. de C.V.
- Villegas, H. (1999). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. Séptima Edición. Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina.

ANEXOS

bdigital.ula.ve

ANEXO A
INSTRUMENTO



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

Proceso de Planificación Tributaria

Propósito: La presente tiene como finalidad recabar la información para determinar los factores que inciden en el proceso de planificación tributaria en las clínicas privadas del municipio Valera, estado Trujillo.

La información suministrada en esta encuesta será anónima, utilizada para fines de la presente investigación y manipulada por la investigadora de manera confidencial. Por favor responda a las preguntas formuladas de manera objetiva y honesta. De la veracidad de su información depende la validez de la presente investigación.

Información Demográfica

Información sobre la unidad de análisis:

La empresa es:

Compañía anónima _____ Firma personal _____ SRL _____ Otra _____

Tiene sucursales o filiales: SI _____ NO _____

Información sobre la unidad de información:

Genero M _____ F _____

Profesión: Administrador _____ Contador _____ Otros _____

Cargo que desempeña: _____

Antigüedad en el cargo:

Menos de 1 año _____

2— 4 años _____

5— 7 años _____

7— 9 años _____

Mas de 10años _____

Instrucciones:

- Lea cuidadosamente cada una de las interrogantes planteadas y seleccione solamente una alternativa de respuesta para cada pregunta.
- Marque con una X dentro del circulo la respuesta seleccionada mediante la siguiente escala de medición:

1= Nunca;2= Algunas veces;3= Siempre

- Se agradece responder todas las preguntas.

bdigital.ula.ve

Parte 1: Formas de la Planificación Tributaria

En esta empresa, la planificación tributaria:	1	2	3
1.1 Comienza antes del nacimiento de la empresa.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
1.2 Ocurre cuando la empresa está en marcha.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
1.3 Se limita solamente a la implementación de estrategias fiscales.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
1.4 Comprende las distintas alternativas y beneficios que ofrecen las leyes, normas legales conexas e incentivos gubernamentales.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
1.5 Permite considerar en conjunto todos los elementos que involucran las operaciones económicas.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
1.6 Procura pagar todos los tributos que corresponden, pero evitando pagar aquellos que no le son pertinentes.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
1.7Pone énfasis en la optimización de las operaciones, transacciones y resultados.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
1.8Esta orientada a la disminución de los pasivos tributarios.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
1.9 Permite manipular u omitir documentación, transacciones,	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

operaciones, registros, buscando omitir, eludir y evadir.			
1.10Va dirigida a todos aquellos entes que realizan planificación, como: persona natural o jurídica, sociedad de personas o anónima, pequeña unidad de producción, mediana empresa o gran empresa.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Parte 2: Fases del proceso de Planificación Tributaria

En esta empresa:	1	2	3
2.1 El riesgo objetivo tributario ocasionado al sujeto pasivo del tributo, es consecuencia de las obligaciones tributarias.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.2 El riesgo subjetivo tributario ocasionado al sujeto pasivo del tributo, es consecuencia de sus propias decisiones.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.3 El proceso de planificación tributaria procura la armonía sistemática de los tributos, con arreglo al plan lógico y posible, que responde a una política financiera.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

2.4 Antes de ejecutar la planificación de los tributos se obtienen conocimientos de todos los aspectos que engloban el ambiente fiscal y tributario.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.5 El inventario de los tributos existentes, consiste en el levantamiento de todos los tributos aplicables a una empresa.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.6 Los tributos no se limitan solamente al Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, sino a otros impuestos.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.7 El inventario de los tributos esta referido a todas las erogaciones que asume la empresa.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.8 En la calendarización de las obligaciones tributarias se establecen fechas oportunas que permitan la evaluación de las mismas; en un todo de acuerdo a las leyes y normas fiscales y parafiscales vigentes.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.9 El calendario de las obligaciones tributarias indica las fechas en que se deben presentar las declaraciones.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.10 Los pagos y trabajos respectivos se efectúan en los plazos previstos.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.11 Los pagos y trabajos respectivos se efectúan en los plazos límites para presentar los reclamos por devolución.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.12 El cumplimiento periódico de las obligaciones tributarias, permite programar sus actividades y operaciones.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.13 Las transacciones tributarias se registran de manera oportuna.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.14 Se lleva un registro de proveedores con información relevante	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

que establece las diferencias y relaciones.			
2.15 La elaboración de los estados financieros reflejan la situación financiera y tributaria de la organización.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.16 La planificación tributaria considera el uso de incentivos tributarios.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.17 La planificación tributaria no incurre en hechos gravados.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.18 La planificación tributaria mantiene la relación porcentual entre los impuestos y los ingresos.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.19 La planificación tributaria relaciona los gastos laborales y los ingresos de los trabajadores.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.20 La planificación tributaria determina el nivel de dividendos de los accionistas.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2.21 La planificación tributaria le permite contar con los fondos para realizar los pagos respectivos, de manera anticipada.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Parte 3. Factores Internos en el proceso de planificación tributaria

En esta empresa:	1	2	3
3.1 El personal encargado del manejo tributario es capacitado permanentemente, en materia tributaria.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.2 La contabilidad refleja realmente todas las operaciones o transacciones que se llevan a cabo.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.3 Todos los registros contables están actualizados.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.4 Los registros contables tienen los soportes adecuados.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.5 Se utilizan los libros fiscales para asentar todos los requisitos, formalidades y especificaciones, exigidos por la Administración Tributaria.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.6 Existe un comité tributario que oriente en cuanto a las obligaciones tributarias.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.7 Existen asesores fiscales que orientan sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.8 Existe un archivo de contabilidad que resguarda toda la información y documentación en forma adecuada.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.9 El archivo de contabilidad posee de forma cronológica todas las transacciones realizadas.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.10 Existe un archivo con todas las comunicaciones enviadas a la Administración Tributaria y recibidas de la misma.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3.11 Existe un archivo con las actas de requerimiento de las visitas realizadas por el SENIAT.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Parte 4. Factores Externos en el proceso de planificación tributaria

Esta empresa:	1	2	3
4.1 Ha violado las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
4.2 Ha hecho caso omiso a las obligaciones tributarias.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
4.3 Ha sido penalizada mediante sanciones de tipo patrimonial.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

¡Muchas gracias por su colaboración!

bdigital.ula.ve

ANEXO B
CONSTANCIAS DE REVISIÓN
DEL INSTRUMENTO



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

CONSTANCIA DE REVISIÓN DEL INSTRUMENTO

Quien suscribe, profesor (a) **Mary Carrero**, titular de la cédula de identidad N° V- 5.761.804 de profesión **Lic. en Administración** certifico que he revisado y validado el instrumento presentado por la bachiller **Aylem Marielys Díaz Rodríguez**, titular de la cédula de identidad N° V- 19.898.091, aspirante al título de Licenciada en Contaduría Pública. El instrumento será utilizado para obtener información pertinente a su trabajo de investigación titulado: **FACTORES QUE INCIDEN EN EL PROCESO DE PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA EN LAS CLÍNICAS PRIVADAS DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO**

Dado y firmado en Trujillo a los 11 días del mes de Diciembre de 2012


Firma del Validador
C.I. N°: 5761804
Fecha: 11/12/2012



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

CONSTANCIA DE REVISIÓN DEL INSTRUMENTO

Quien suscribe, profesor(a) **Edgar Morales**, titular de la cédula de identidad N° V- 5.501.334 de profesión **Lic. Educación** certifico que he revisado y validado el instrumento presentado por la bachiller **Aylem Marielys Díaz Rodríguez**, titular de la cédula de identidad N° V- 19.898.091, aspirante al título de Licenciada en Contaduría Pública. El instrumento será utilizado para obtener información pertinente a su trabajo de investigación titulado: **FACTORES QUE INCIDEN EN EL PROCESO DE PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA EN LAS CLÍNICAS PRIVADAS DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO**

Dado y firmado en TRUJILLO a los 07 días del mes de DIC de 2012

Edgar Morales

Firma del Validador

C.I. N°: 5501334

Fecha: 07-12-12



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

CONSTANCIA DE REVISIÓN DEL INSTRUMENTO

Quien suscribe, profesor(a) **José Luis Valera Guandá**, titular de la cédula de identidad N° V- 5.784.920 de profesión **Contador Público** certifico que he revisado y validado el instrumento presentado por la bachiller **Aylem Marielys Díaz Rodríguez**, titular de la cédula de identidad N° V- 19.898.091, aspirante al título de Licenciada en Contaduría Pública. El instrumento será utilizado para obtener información pertinente a su trabajo de investigación titulado: **FACTORES QUE INCIDEN EN EL PROCESO DE PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA EN LAS CLÍNICAS PRIVADAS DEL MUNICIPIO VALERA, ESTADO TRUJILLO**

Dado y firmado en Trujillo a los 07 días del mes de Diciembre de 2012


Firma del Validador
C.I. N°: 5.784.920
Fecha: 07/12/2012