



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NUCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO

**AUDITORIA TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES
FORMALES DEL IVA EN CONTRIBUYENTES DEL C.C. CONTE
MUNICIPIO TRUJILLO ESTADO TRUJILLO.**

bdigital.ula.ve

AUTOR: Br. Alejandro Olmos
C.I. Nº: V-17.865.044
TUTOR: MSC. Lcdo. José Luis Valera

OCTUBRE, 2012



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NUCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO

**AUDITORIA TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES
FORMALES DEL IVA EN CONTRIBUYENTES DEL C.C. CONTE
MUNICIPIO TRUJILLO ESTADO TRUJILLO.**

bdigital.ula.ve

AUTOR: Br. Alejandro Olmos
C.I. Nº: V-17.865.044
TUTOR: MSC. Lcdo. José Luis Valera

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

OCTUBRE, 2012

DEDICATORIA

En la culminación de mi meta surge un amanecer de esperanza, gozo y satisfacción por ello dedico este triunfo.

A Dios, que me ha acompañado e iluminado a lo largo de mi vida escuchándome y dándome la fuerza necesaria para alcanzar esta meta.

A ti Mamá Glida, lo más grande de mi vida, que has estado a mi lado siempre, que dedicaste tu vida a criarme, educarme, inculcarme valores morales y éticos, a ti mamá te dedico este triunfo, eres mi ejemplo a seguir.

A ti Papá Alfredo, por ser el mejor padre del mundo inteligente, trabajador, luchador por ser mi apoyo incondicional en todo momento A ti papá te dedico este triunfo, eres mi ejemplo a seguir.

A ti Hermano Alfredo, por ser mi apoyo cuando mas lo he necesitado gracias por demostrarme que si se pueden alcanzar las metas.

A mis Abuelas, Mireya y Sabina, por regalarme todo su amor, su cariño y comprensión.

A mis Abuelos Ramon y Juan, que desde el cielo me iluminan el camino para seguir adelante

A mi Novia Maria Fernanda, por acompañarme a lo largo de este camino, gracias por tus consejos, tu paciencia, tu cariño, tu amor este triunfo te lo dedico a ti.

A mis Tíos, Por ser hombres y mujeres emprendedoras, trabajadoras apoyándome en cada momento, gracias por sus consejos, por tantas alegrías.

Y a todos los que de alguna u otra manera estuvieron mi lado apoyándome para seguir adelante gracias

AGRADECIMIENTO

A la ilustre Universidad de los Andes por abrirme sus puertas para formarme como profesional, a todos los profesores con los que tuve el honor de compartir ya que cada uno de ellos con su experiencia y enseñanza me dieron las armas para formarme como profesional. Gracias ULA- NURR.

A ustedes Profesores José Luis Valera (Tutor), Edgar Morales, Yanceth Paredes y Liomar Betancourt por ser quienes me ayudaron en la culminación de este trabajo especial de grado, Gracias.

A mis compañeros de clase por estar siempre conmigo éxitos para todos ustedes.

bdigital.ula.ve

INDICE GENERAL

	Pág.
VEREDICTO	iii
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTO	v
INDICE GENERAL	vi
INDICE DE CUADROS	viii
ÍNDICE DE TABLAS	ix
INDICE DE GRÁFICOS	x
RESUMEN	xi
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	3
Formulación del Problema	8
Sistematización del Problema	8
Objetivos de la Investigación	9
Justificación de la Investigación	9
Delimitación de la Investigación	10
CAPÍTULO II	
MARCO TEORICO	
Antecedentes de la Investigación	12
Bases Teóricas	15
Etapas que conforman la auditoria tributaria	22
Beneficios que genera la auditoria tributaria	29
Documentos y registros contables para el cumplimiento de deberes formales de IVA	34
Bases Legales	39
Definición Términos Básicos	46
Mapa de Variables	50
CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación	51
Diseño de la Investigación	52
Población y Muestra	52
Técnicas e Instrumento de la Recolección de la Información	53
Validez del Instrumento	54
Técnicas de Análisis de Datos	54
Tratamiento de loa Información	55

CAPITULO IV	
PRESENTACIÓN Y ANALISIS DE LOS RESULTADOS	
Dimensión I: Etapas que conforman la auditoria tributaria	56
Dimensión II: Beneficios que genera la auditoria tributaria	74
Dimensión III: Documentos y registros contables para el cumplimiento de deberes formales de IVA	81
CAPÍTULO V	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones	93
Recomendaciones	95
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	97
ANEXOS	
Anexo “A” Instrumento de la Investigación	100
Anexo “B” Constancias de Validación	107

bdigital.ula.ve

INDICE DE CUADROS

	Pág.
Cuadro 1. Operacionalización de la Variable	50

bdigital.ula.ve

INDICE DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Ejecución de auditorías tributarias	56
Tabla 2. Entrevistas con el auditor	57
Tabla 3. Documentos Inspeccionados	58
Tabla 4. Información solicitada	60
Tabla 5. Programa de auditoria	62
Tabla 6. Evaluación de estados financieros	63
Tabla 7. Constatación de información contable	64
Tabla 8. Factores inspeccionados	66
Tabla 9. Irregularidades encontradas	67
Tabla 10. Conocimientos contables y tributarios	68
Tabla 11. Riegos y faltas	70
Tabla 12. Documentos y registros tributarios	71
Tabla 13. Presentación del informe final	72
Tabla 14. Plan previo de trabajo	74
Tabla 15. Visita ocular	75
Tabla 16. Verificación sistema administrativo contable	76
Tabla 17. Finalidad visita ocular	77
Tabla 18. Evaluación sistema administrativo contable	78
Tabla 19. Control de actividades contables diarias	78
Tabla 20. Existencia de plan de cuentas	80
Tabla 21. Registro detallado en libros contables	81
Tabla 22. Existencia de Libros de compras	81
Tabla 23. Datos de libros de compras	82
Tabla 24. Existencia de libros de ventas	82
Tabla 25. Datos del libro de ventas	84
Tabla 26. Emisión de facturas	85
Tabla 27. Guías de despacho	85
Tabla 28. Tipos de facturas	86
Tabla 29. Requisitos legales en facturas	87
Tabla 30. Registro libro diario	88
Tabla 31. Datos del libros diario	89
Tabla 32. Registro libro mayor	90
Tabla 33. Datos del libro mayor	90
Tabla 34. Registro libro de inventarios	91

INDICE DE GRÁFICOS

	Pág.
Gráfico 1. Entrevistas con el auditor	57
Gráfico 2. Documentos Inspeccionados	59
Gráfico 3. Información solicitada	60
Gráfico 4. Programa de auditoria	62
Gráfico 5. Evaluación de estados financieros	63
Gráfico 6. Constatación de información contable	64
Gráfico 7. Factores inspeccionados	66
Gráfico 8. Irregularidades encontradas	67
Gráfico 9. Conocimientos contables y tributarios	69
Gráfico 10. Riegos y faltas	70
Gráfico 11. Documentos y registros tributarios	71
Gráfico 12. Presentación del informe final	72
Gráfico 13. Plan previo de trabajo	74
Gráfico 14. Visita ocular	75
Gráfico 15. Finalidad visita ocular	77
Gráfico 16. Control de actividades contables diarias	79
Gráfico 17. Existencia de plan de cuentas	80
Gráfico 18. Guías de despacho	85
Gráfico 19. Tipos de facturas	86
Gráfico 20. Requisitos legales en facturas	87



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NUCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO

**AUDITORIA TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES
FORMALES DEL IVA EN CONTRIBUYENTES DEL C.C. EL CONTE
MUNICIPIO TRUJILLO ESTADO TRUJILLO.**

AUTOR: Br. Alejandro Olmos
AÑO: 2012

RESUMEN

El presente trabajo tuvo como finalidad analizar la auditoria tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo. Esta investigación tomó como base una serie de estudios anteriores que servirán como antecedentes, así mismo se desplegaron las bases teóricas para sustentar y fundamentar la investigación. La metodología se basó en un nivel investigativo descriptivo con un diseño de campo y la técnica para la recolección de datos fue el cuestionario, con el fin de acceder a la información, la población objeto de estudio estuvo constituida por treinta (30) empresas ubicadas en el C.C. Conte, Municipio Trujillo Estado Trujillo. Para realizar la validez de contenido, el instrumento fue revisado por tres expertos, los cuales una vez conformes firmaron en señal de aprobación. Para tabular los datos recolectados, se utilizó la estadística descriptiva. Se concluye que los establecimientos comerciales del C.C. Conte deben optimizar la implementación de auditorías tributarias ya que los datos recolectados arrojaron resultados deficientes en el desarrollo de herramientas evaluadoras y de control. Se recomienda el perfeccionamiento de auditorías tributarias que garanticen el cumplimiento tributario en deberes formales del IVA con el fin de reducir riesgos contables e incurrir en faltas y posibles sanciones significantes.

Palabras Clave: Auditoria tributaria, deberes formales, Impuesto al Valor Agregado.

INTRODUCCIÓN

En lo concerniente al desarrollo de una auditoría tributaria, es válido señalar que ella está sustentada en las mismas técnicas, procedimientos y normas de una auditoría financiera tradicional, solo que las finalidades son obviamente diferentes. Por un lado la auditoría financiera, llevada a cabo en la generalidad de los casos por auditores externos, busca dar una opinión fundada sobre la razonabilidad de la situación financiera y de los resultados económicos demostrados por una empresa, mientras que la auditoría tributaria está encaminada a determinar el correcto cumplimiento, tanto de la obligación principal como de las accesorias que afecten a un contribuyente determinado.

Por su parte la auditoría tributaria realizada en cualquier entidad, teniendo presente las particularidades con que se lleva a cabo, tiene pocas, pero claras diferencias respecto a la auditoría tributaria efectuadas por otros entes, considerando fundamentalmente su naturaleza y finalidades, no así su ejecución, ya que en esencia es la misma.

Como se ha dejado establecido anteriormente, las normas, técnicas y procedimientos de la auditoría tributaria son prácticamente las mismas empleadas en una auditoría financiera tradicional. A este respecto la razón esencial en la que se sustenta gran parte del trabajo realizado por el fiscalizador, es el examen de la documentación tributaria - contable de los contribuyentes, ya que tiene características propias de una auditoría, por lo que requiere que su trabajo se desarrolle sustentándose en normas reconocidas y de aceptación general, impartidas tanto por los organismos oficiales, como la enseñanza de esta técnica de control. Las normas de auditoría a que se ha hecho referencia, dada su flexibilidad, se asimilarán en lo que fuera pertinente a las auditorías desarrolladas al interior de la entidad,

con las modificaciones a que dieron lugar las disposiciones legales e instrucciones que regulan el actuar del fiscalizador tributario.

Debido a que la auditoría tributaria representa una acción evaluativa muy importante hoy en día en cualquier empresa u organización comercial; el objetivo del presente estudio se fundamenta en analizar la auditoría tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo, estructurándose de la siguiente forma:

Capítulo I; contiene planteamiento del problema, objetivos de la investigación, justificación y delimitación.

Capítulo II; detalla los antecedentes, bases teóricas, bases legales, y mapa de variables.

Capítulo III; refleja el tipo y diseño de la investigación, población, muestra, técnicas de recolección de datos, validez, análisis de la información.

Capítulo IV; muestra la presentación y el análisis de los resultados obtenidos en la aplicación del cuestionario de investigación.

Capítulo V; comprende las conclusiones y las recomendaciones.

Posteriormente se encuentran los aspectos formales de la investigación como son la bibliografía, donde se registran los autores revisados cuyos aportes sustentan la variable de la investigación, además de los anexos.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Venezuela ha experimentado cambios en materia económica básicamente desde sus comienzos el petróleo ha sido el principal ingreso. No obstante, esta actividad en aquel entonces; fue insuficiente para subsidiar el gasto público, por lo que se hizo necesario conformar el Sistema Tributario Venezolano constituido por un conjunto de tributos (impuestos, tasas, y contribuciones especiales), con el fin de lograr el bienestar colectivo generando protección económica.

Actualmente, Venezuela ha pasado por diferentes cambios, no solo en el sentido económico sino también en aspectos políticos y sociales inherentes a la esencia de cada período en el que se encuentre el colectivo venezolano. Es importante entonces acotar, que debido a estos cambios, el Sistema Tributario Venezolano no había tenido tanto hincapié en las operaciones que realizaren las entidades comerciales como contribuyentes a diferencia de años atrás, donde, a pesar de la existencia de un Sistema Tributario que rigiera estas operaciones, su atención económica y desempeño no estaba tan esmerado como se observa en la actualidad.

En este sentido, según lo establecido por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999), el artículo 133, garantiza que las personas coadyuven a los gastos mediante el pago de los impuestos. De tal manera, es conveniente que los contribuyentes opten por un sistema

que les garantice la evaluación en materia de tributos convirtiéndose esto en una herramienta para optimizar el cumplimiento de deberes formales.

En relación a lo anteriormente expuesto, el sistema al que hace mención el investigador se refiere a aquellos métodos evaluadores que proporciona la auditoría tributaria. Esta es desarrollada en Venezuela bajo una concepción del ejercicio de la profesión, por parte de los Contadores Públicos Independientes (Auditores Externos), es relativamente novedosa, su estudio y desarrollo ha evolucionado y adquirido importancia en los últimos siete (7) años, por lo que en la práctica y en el ejercicio diario, este servicio es solicitado en la mayoría de las veces por parte de las empresas privadas.

Por su parte; Álvarez, (2003:56) establece, desde una perspectiva muy general que la auditoría tributaria comienza a generar elementos que pueden clasificarla como una disciplina autónoma, y por medio de esta se lleva a cabo el examen sobre los aspectos de la obligación tributaria, es decir, el hecho imponible que origina el nacimiento de la obligación del gravamen contemplado en la Ley, acreedor del tributo representado en el estado y del sujeto pasivo, obligado a satisfacer el tributo, bien como responsable o contribuyente.

Ahora bien, de acuerdo a las consideraciones ya mencionadas, la auditoría tributaria es definida según Rodríguez, (2004:45), como “un procedimiento destinado a fiscalizar el correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes de su obligación tributaria principal, como también de aquellas accesorias o formales contenidas en la normativa legal y administrativa vigente”. La Auditoría Tributaria a diferencia de un diagnóstico tiene el objetivo de examinar y verificar mediante pruebas sustantivas la exactitud del cumplimiento material de cada uno de los impuestos nacionales, las tasas y los impuestos municipales, las cuotas de seguridad social y el cumplimiento laboral frente a otras entidades reguladoras y fiscalizadoras.

Por tal motivo, esta verificación se hace con el fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha registrado la contabilización de las operaciones resultantes de sus relaciones con la Hacienda Pública, su grado de adecuación con Principios y Normas Contables Generalmente Aceptados (PCGA) y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAs) debiendo para ello investigar si las declaraciones fiscales se han realizado razonablemente con arreglo a las normas fiscales de aplicación. Esta determina si las bases imponibles declaradas por una entidad son correctas conforme a los criterios legales establecidos.

En este mismo orden de ideas, se ha venido comentando sobre la cancelación por parte de los contribuyentes, a una diversidad de impuestos como hechos resultantes de sus operaciones diarias. Se genera entonces, una serie de dispositivos de origen tributario dentro de los cuales aparece el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual es el tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, siendo aplicable en todo el territorio nacional, también lo deberán pagar todas las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos.

Dentro del modelo impositivo venezolano, el IVA, tiende a presentar mayor repercusión en las empresas por cuanto, según la perspectiva de Moya, E. (2001) es un "gravamen plurifásico, es decir, se exige en todas las fases de la producción y distribución del producto o servicio; y al aplicarse solo sobre la parte del valor añadido en cada fase, la cuota constituye un porcentaje uniforme del precio de venta", en otras palabras, el IVA es un tributo que proporciona simplicidad para las empresas y genera diversos

efectos sobre estas, en especial en las que por la naturaleza de las operaciones se ven obligados a cancelarlos de forma continua.

Ahora bien, en relación al pago de este impuesto (IVA), por parte de los distintos tipos de contribuyentes en el Estado Trujillo; desde el 2004; año en el que la administración tributaria inicio a nivel nacional el plan evasión cero en marcha se ha observado que muchas de las empresas comerciales han sido clausuradas en razón de que en estos establecimientos no se emitían las facturas por todas y cada una de sus ventas y en otros casos, no llevaban los libros de compra y venta del impuesto al valor agregado cumpliendo con los requisitos, condiciones y formalidades establecidas en la Ley, incumplimientos sancionados de acuerdo a lo establecido en el Código Orgánico Tributario.

La realidad mostrada en el año 2004, no difiere de la que actualmente se está viviendo en el mundo comercial, muchos establecimientos son sancionados por incurrir en procedimientos contables irregulares. Tal es el caso de los comerciantes que coexisten en el Centro Comercial Conte del Municipio Trujillo Estado Trujillo donde, se constató en visitas y entrevistas informales realizadas por el investigador, que muchos de estos establecimientos han recibido del ente fiscalizador (SENIAT), sanciones pecuniarias y clausuras temporales, como consecuencia de incertidumbre o falta de información acerca de los deberes formales a los cuales están sujetos como contribuyentes del IVA.

Asimismo, se pudo conocer que muchas de estas empresas son nuevas en el mercado comercial, por lo que no manejan las instrucciones precisas sobre las cuales destacan los cálculos del impuesto y la obligación de presentar la declaración antes del día 15 de cada mes. Esto genera para los contribuyentes, incurrir en el incumplimiento o mora de sus obligaciones fiscales, lo que podría producir el desacato y la sanción pecuniaria por

desconocimiento o porque éstos no estén de acuerdo con el sistema o decidan por cuenta propia incumplir con sus deberes y obligaciones.

En vista de estas disfuncionalidades, lo que principalmente podría estar originándolas es que el cumplimiento de dichos deberes no se encuentran plasmados en un plan o programa de auditoría, es decir, estos entes comerciales del Centro Comercial Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo, no planifica revisiones fiscales, lo cual genera inconsistencias en los procedimientos, particularmente en lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado. Tampoco según se logró percibir en las visitas efectuadas, se aplican pruebas de auditoría que les permitan detectar con precisión el cumplimiento o no de los deberes formales como agentes de retención que estos establecimientos comerciales tienen, lo cual origina fallos o diferencias en el registro de la información contable y fiscal.

De igual manera, los ilícitos tributarios observados por parte del investigador; ocasionaron según la opinión de Ramírez, B. (2005) la penalización y aplicación de sanciones, siendo probable que debido a esto hayan sufrido una drástica disminución de los ingresos por concepto de ventas, produciendo un fuerte impacto en ellas. Tal impacto, se relaciona con efectos económicos, tales como la incidencia, traslación y percusión, cuyo alcance depende de cómo la distribución de las cargas impositivas afectan el desenvolvimiento de las empresas, e incluso la naturaleza del Sistema Tributario, pues en opinión de Solorzano, R. (1998:13), éste resulta "...difícil e intrincado".

Aunado a la participación en ilícitos tributarios los cuales generan sanciones, se encuentra la escasa aplicación de auditorías tributarias, el cual los hace vulnerables a penalizaciones fiscales, lo que puede incidir en forma negativa en el desempeño comercial de estos establecimientos.

Ante esta realidad, estos establecimientos comerciales podrían aplicar periódicamente auditorías tributarias las cuales pueden significar un recurso beneficioso puesto que es una herramienta de amplio espectro, ya que optimiza las operaciones y actividades de índole legal que favorece a las instituciones públicas y entes privados.

Del mismo modo, para que estos comercios eviten la penosa situación de ser sancionados o multados por el SENIAT, se considera necesario que conozcan los aspectos y objetivos básicos de la auditoría tributaria, de tal forma que puedan realizarse procedimientos, cuyas actividades conduzcan a la exactitud de la información financiera utilizada para los cálculos relacionados a los impuestos.

Además, deben los dueños y/o administradores, tratar de relacionarse más con las tareas que ejecuta el Contador Público, de manera que se siembre el interés en la aplicación periódica de pruebas, que permitan en todo caso, realizar ajustes a tiempo de los montos importantes para base imponible de los impuestos. Una vez planteada la problemática anteriormente descrita, se desprende la siguiente interrogante:

Formulación del Problema

¿Servirá la auditoría tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo?

Sistematización del Problema

¿Cuáles son las etapas que conforman la auditoría tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo?

¿Qué beneficios genera la auditoría tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo?

¿Cuáles son los documentos y registros contables utilizados para el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar la auditoria tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo.

Objetivos Específicos

Describir las etapas que conforman la auditoria tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo.

Identificar los beneficios que genera la auditoria tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo.

Verificar los documentos y registros contables utilizados para el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo.

Justificación de la Investigación

Con este estudio se dará a conocer la importancia de analizar la auditoría tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo. Desde el punto de vista teórico, se examinarán los aspectos relacionados con la auditoría tributaria, tales como las etapas que la conforman y los beneficios inmersos en la ejecución de la misma; cuyo análisis contribuirá a configurar un cuerpo de conocimientos el cual servirán primeramente para contrastarlo con la realidad y luego para inducir al investigador al contexto de estudio, que

del mismo modo también será de indiscutible utilidad para otros investigadores.

En cuanto al aspecto metodológico, el estudio obedece a las normas del método científico para el desarrollo de cada una de las fases de investigación, el cuál proveerá de lineamientos para la construcción e interpretación de instrumentos de recolección de datos elaborados para tal fin, permitiendo obtener información necesaria para concluir con el logro de los objetivos planteados. Por lo tanto el aporte de este estudio será recopilar en un solo documento, argumentos y medios que pueden ser utilizados por los comerciantes, profesionales y por quien tenga la necesidad de conocerlos para emplear medios que optimicen el cumplimiento de deberes formales por parte de los contribuyentes.

Relacionado al elemento práctico, esta investigación suministrará a los comerciantes de cualquier tipo, medios evaluadores que están contenidos en la auditoría tributaria para que así se optimice el cumplimiento de deberes formales en relación al IVA. De igual manera los resultados que se obtendrán en el estudio permitirán generar ciertas recomendaciones que podrán ser o no tomadas en cuenta por parte de la unidad de análisis para mejorar la situación encontrada. Por último, los resultados obtenidos en este trabajo de investigación podrán ser utilizados como material de apoyo para estudiantes de contaduría y carreras afines.

Delimitación de la Investigación

Esta investigación tiene como acción básica el análisis de la auditoría tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo. Se estima que el lapso en que se desarrollará la misma estará comprendida entre Octubre de 2011 y Octubre de 2012. De igual manera este estudio se encuentra adscrito a la

línea de investigación de la Carrera de Contaduría Pública de la Universidad de los Andes – Núcleo Universitario “Rafael Rangel”, de Tributos.

bdigital.ula.ve

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

En este capítulo se presentan todos aquellos antecedentes y teorías que sustentan o conforman el piso de la investigación. En este sentido se presentan los antecedentes basados en diversas investigaciones realizadas sobre la evaluación cualitativa de sus teorías, y el sistema de variable que surgen de las mismas.

Antecedentes de la Investigación

Los antecedentes se refieren a aquellos trabajos de investigación que anteceden a este, es decir, trabajos donde se hayan manejado las mismas variables o se hayan propuesto objetivos similares. Cada uno de estos trabajos debe ser analizado cuidadosamente para extraer una información concreta pero consistente.

Marín, C. (2008) en su tesis para optar al título de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de los Andes Núcleo Universitario "Rafael Rangel" "titulada "Auditoría Tributaria en el Impuesto sobre la Renta de las empresas Constructoras del Municipio Valera Estado Trujillo"; diseñó un modelo de auditoría tributaria para la planificación del impuesto sobre la renta, la investigación se ubicó dentro de la modalidad descriptiva con un diseño de campo donde concluye que la aplicación de un modelo apropiado de auditoría optimiza la planificación de este impuesto obteniéndose de esa forma un mayor rendimiento en la rentabilidad de la empresa. Esto indica que las empresas que cuentan con una adecuada programación tributaria consiguen elevar su rendimiento de una forma considerable además refleja de una manera clara que la información que se obtiene producto de la

auditoría tributaria es base fundamental para el desarrollo de dicha planificación. El aporte considerado para esta investigación estuvo en obtener de ella las etapas para llevar a cabo una auditoría tributaria en cualquier entidad económica.

Briceño, E. (2003) en su tesis para optar al título de Licenciatura en Contaduría Pública del Núcleo Universitario “Rafael Rangel” de la Universidad de los Andes titulada “Evaluación de la Auditoría Tributaria como Herramienta de Planificación en las Ventas de Repuestos Automotrices”. Planteó como objetivo general: Evaluar la auditoría tributaria en las empresas del Municipio Valera dedicadas a la venta de repuestos automotrices. La investigación utilizada en este trabajo es de carácter descriptivo mediante la ejecución de un trabajo de campo que arrojó como conclusión principal que la auditoría tributaria no es aplicada en la mayor parte de las empresas comerciales del municipio Valera dedicadas a las ventas de repuestos automotrices y que la misma no es considerada como herramienta de planificación de dichas empresas trayendo como consecuencia un incremento de los costos por concepto de pagos de multas e intereses moratorios, así como la presentación de declaraciones sustitutivas y complementarias, razones por las cuales se recomendó realizar una planificación tributaria consientes además de ver a la auditoría tributaria como una herramienta de planificación y no verla solo como una revisión de los aspectos tributarios de la empresa.

Su trabajo estuvo dirigido a elaborar un modelo metodológico de auditoría tributaria a las áreas de impuesto sobre la renta y activos empresariales, y se ubicó en la modalidad de proyecto especial apoyado en una investigación documental con diseño bibliográfico, cuyos objetivos se centran en describir los procedimientos metodológicos para la realización de trabajos por parte del auditor; determinar los beneficios que trae consigo la aplicación de auditorías tributarias y establecer un modelo metodológico de auditoría tributaria aplicable al ISLR y activos empresariales. Como técnicas

de recolección de datos se emplearon el subrayado y el fichaje y para el análisis crítico basado en el criterio de fuentes. Posteriormente se presentaron las conclusiones entre las cuales está la referida la necesidad perentoria del contador público de contar con un modelo metodológico de auditoría tributaria. Como recomendación principal está el que se ponga en práctica la propuesta presentada cuya finalidad es que los auditores noveles con una metodología apropiada puedan realizar con eficiencia y eficacia las auditorías tributarias. El enlace que tiene este antecedente con la presente investigación es que aportó a sus fundamentos teóricos los beneficios que genera el tener en cuenta auditorías tributarias en las operaciones contables de las empresas.

Cepeda, M. (2002), presentó una tesis de grado titulado: Nivel de Cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado de las Pequeñas y Medianas Empresas de la Zona Industrial Valera, para la Universidad de los Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel". El trabajo fue de tipo descriptivo con diseño de campo y se planteó como objetivo fundamental determinar el nivel de cumplimiento de la normativa al impuesto al valor agregado IVA, en las pequeñas y medianas empresas (PyMES) de la Zona Industrial Valera. El análisis de los resultados permitió concluir que en la zona industrial la actividad económica predominante es la manufacturera, con un ámbito de producción que les lleva a ser contribuyentes del IVA en los plazos establecidos por la Ley; no todas las empresas cumplen el requisito de llevar actualizados los libros exigidos por la ley (compra y venta) lo que dificulta comprobar las operaciones financieras de las mismas, las visitas o fiscalizaciones a las empresas son dos veces al año y han dado por resultado que algunas empresas sean sancionadas (multadas), luego de la fiscalización. Se recomienda al SENIAT realizar foros o charlas sobre información actualizada referente a los cambios en Gaceta Oficial del IVA.

Esta investigación da un enfoque significativo ya que permite conocer que las empresas de la zona industrial Valera, en su mayoría no cumplen con el requisito de llevar actualizado los libros de compra y venta y por consiguiente no cumplen con la declaración del IVA, es decir, con el deber formal, por lo que es relevante para esta investigación.

Bases Teóricas

Auditoría

El crecimiento de las organizaciones ha generado en los procesos administrativos diversidad de procedimientos para optimizar los resultados entre los que se encuentran las auditorias, constituyéndose en uno de los procesos cuya importancia es cada día mayor ya que en la medida en que dichas organizaciones crecen y sus transacciones se hacen más complejas, se hace indispensable contar con medios más eficaces de vigilancia, supervisión, comprobación y verificación así como el examen, análisis, información y dictaminarían para los cuales la auditoria constituye uno de los mejores elementos para obtenerlos y llevarlos a cabo.

En la actualidad la auditoria ha desarrollado conceptos más amplios tal como lo explica Zambrano, E. (2002:42) donde la define como:

“Una evaluación sistemática e integral de cualquier área de la organización en referencia a las políticas, planes, procedimientos, controles y prácticas de una entidad, con el objeto de localizar los campos que necesitan mejorarse y formular las recomendaciones necesarias”.

Por su parte Cepeda, G. (2006:45) define una auditoría como:

“la recopilación y descripción de datos sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos”.

De acuerdo a las definiciones citadas anteriormente se concreta que la auditoría es un mecanismo que permite recabar información y así emitir resultados sobre el estado de la organización y de esta forma corregir las fallas encontradas para hacer eficiente los procesos. Se deduce que la auditoría proporciona una evaluación cuantificada de la eficiencia con la que cada función de la empresa desarrolla las diferentes etapas del proceso administrativo proporcionando un panorama general de la empresa que se audita, señalando el grado de efectividad con el que opera cada una de las unidades que la integran. Por consecuencia señala aquellas áreas cuyos problemas exigen mayor atención por parte de la gerencia. Así mismo puede observarse que el crecimiento organizacional ha hecho cambiar la visión de la auditoría, no solo enfocada a los estados financieros, ahora debe incorporarse a todos los recursos incluyendo materiales y humanos, con el propósito de utilizar los controles idóneos para alcanzar los objetivos propuestos.

Tipos de Auditoría

Bajo el criterio de Arens, A. (2005) se presentan tres tipos de auditoría, entre las cuales se encuentran:

Auditoría de Estados Financieros: se lleva a cabo una auditoría de estados financieros para determinar si el conjunto de los estados financieros (verificar la información cuantificable) se presentan de acuerdo con los criterios especificados. Por lo general, estos criterios son los principios de contabilidad generalmente aceptados aunque también es común realizar auditorías de estados financieros que hayan sido preparados utilizando la base del efectivo y alguna otra base de contabilidad apropiada para la compañía. Los estados financieros comúnmente incluidos son el estado de posición financiera, el estado de resultados y estado de flujo del efectivo y las notas correspondientes.

Auditoria Operacional: una auditoria operacional es una revisión de cualquier parte del proceso y método de operación de una compañía con el propósito de describir su eficiencia y eficacia. Es común que la administración espere algunas recomendaciones para mejorar sus operaciones. Es las auditorias operacionales, los análisis no se limitan a la contabilidad; en ellos se puede incluir la descripción de la estructura de una compañía, sus operaciones, los métodos de producción, la comercialización y cualquier otra área en la que esté capacitado el auditor.

Auditoria Tributaria: es un proceso sistemático con el propósito de verificar y comprobar de una manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de las obligaciones tributarias. El propósito de la auditoria tributaria es verificar y comprobar el cumplimiento y determinación; entendiéndose por verificar el acto de probar la exactitud de los montos que tienen que ver con los tributos y sus aspectos legales o cotejo con el objeto de lograr si es correcta o incorrecta la determinación realizada en las organizaciones.

En sentido general la auditoria tributaria consiste en un examen de los elementos de la obligación tributaria, de acuerdo a las leyes, con el propósito de determinar el grado de cumplimiento y determinación de esa obligación. Los elementos de la obligación tributaria son: el hecho imponible, el sujeto activo y la base imponible.

En otras palabras, la auditoría tributaria puede considerarse como un aspecto particularizado del amplio campo de la contabilidad. La contabilidad dentro de sus finalidades contiene la de reflejar sistemáticamente la realidad económica de la empresa mediante la compilación registrada de los hechos que se suceden en la misma. La Auditoría tributaria en cambio, es un proceso analítico que tomando como base los elementos preexistentes, los analiza, examina, controla y dictamina.

La Auditoría tributaria puede perseguir distintos propósitos. A título de ejemplo se mencionan los siguientes:

- Auditar sobre la situación económica - financiera de la empresa.
- Analizar los métodos y la eficacia de la organización y del control interno de la empresa.
- Descubrir fraudes y malversaciones cometidos por personal de la empresa o de terceros.
- Discutir fraudes y malversaciones cometidos por personal de la empresa o de terceros.
- Descubrir errores.

Los objetivos de la auditoría tributaria según Alvarado, V. (2000:23) pueden caracterizarse desde el punto de vista de su aplicación práctica dentro de los siguientes grupos:

a) La localización de errores en las Declaraciones Juradas

Correspondería a este grupo los errores de sumas, de columnas o cálculos, en el traslado de resultados de formularios anexos a declaraciones de conjunto, en el correcto uso de la mecánica del formulario, entre otros.

b) Localización de errores contables

Se incluyen aquí una amplia gama de errores contables desde un simple error de suma hasta un error de imputación en las registraciones o incorrecta afectación de un rubro a un ejercicio que no corresponda. Un error de imputación podría traducirse en la consideración como gasto de una partida que constituya verdadera inversión. El no diferir un gasto que abarque más de un ejercicio produciría una equivocada imputación del mismo o determinada ejercicio.

Este tipo de errores contables constituyen propósitos de la auditoría tributaria; es la medida en que modifican las bases imponibles de los distintos impuestos. Vale decir, que cierto tipo de errores como podría ser el tratamiento como gasto de administración de un gasto de fabricación, en tanto no tenga incidencia impositiva no deben considerarse objetivos de la auditoría.

c) Localización de operaciones marginadas de la contabilidad o simuladas dolosamente en la misma.

Se trata de operaciones llevadas a cabo con la intención de consumir el fraude fiscal. Su concreción puede revestir distintas modalidades y su tratamiento particularizado ha de ser motivo de estudio de los diversos capítulos que corresponden a los distintos rubros del balance, por lo que se realiza a continuación una clasificación genética:

- Simulación de pérdidas.
 2. Cancelación como incobrables de cuentas cobradas.
 3. Abultamiento de gastos o compras.
 4. Simulación de descuentos concedidos cuando los mismos no se han acordado o se hubieran anulado.
 5. Creación de gastos inexistentes.
- Ocultamiento de utilidades.

Puede tratarse de una utilidad accidental, la que por originarse en operaciones no habituales o que no hacen al objeto de la empresa, resulta de detección sumamente dificultosa. Podría tratarse de ventas de residuos, descuentos especiales de proveedores, realización de bienes de uso, entre otros.

En los supuestos de omisión de utilidades habituales hay mejores elementos de juicio para descubrirlas. En algunos casos el ocultamiento de utilidades provenientes de ventas trae aparejado simultáneamente una simulación de activo. Otras utilidades habituales son más fácilmente controlables (alquileres, intereses, etc.) ya que están relacionados con la existencia en el activo de las correspondientes fuentes de renta.

- Simulación de un pasivo

En la gran mayoría de los casos se da esta situación cuando se crean o abultan deudas. Puede ser la contrapartida de la creación de compras o gastos, o bien para justificar la compra de bienes adquiridos con fondos provenientes de utilidades detraídas o cuyo origen no puede probarse.

- Ocultamiento de un activo

Se presenta esta situación ante la imposibilidad de demostrar las adquisiciones con las utilidades declaradas (bienes no justificados, disminuciones de stock). También podría tener su origen en la simulación de una pérdida (tratamiento indebido de adquisiciones considerándolas como gastos, depreciación acelerada de bienes, etc.).

d) Control de terceros relacionados con la empresa inspeccionada.

El control de terceros puede realizarse con dos finalidades, ambas aptas a los fines de la auditoría tributaria. Como finalidad más inmediata, es un medio de cotejar las informaciones obtenidas de los terceros con los datos consignados en los registros del inspeccionado. En otro aspecto, pueden utilizarse las informaciones obtenidas como fuentes de futuras tareas de fiscalización o bien para establecer relaciones, índices porcentuales u otros tipos de referencias de índole general.

e) Motivación psicológica del contribuyente.

En definitiva, el objetivo no es otro que el de lograr un mejor cumplimiento voluntario del contribuyente. Se trata de llevar a su convencimiento que sus infracciones serán descubiertas, que deberá pagar los impuestos evadidos y, además, una multa. Para acentuar ese riesgo, la auditoría debe ser trascendente. No solamente debe descubrir las infracciones del contribuyente auditado, sino contribuir a modificar la conducta de todos los demás contribuyentes.

Fuentes de Información de la Auditoría

Las fuentes de información para la auditoría tributaria según Cruz, J. (2003:74) son múltiples. Sin embargo: pueden agruparse bajo la siguiente clasificación:

- a) Del propio contribuyente: Documentación, libros de contabilidad, entrevistas, entre otros.
- b) De terceros: Testimonios, documentación contabilidad, denuncia de particulares. Empresas Industriales y Comerciales, Profesionales, entre otros.
- c) Propios de la Administración: Suministrados por las oficinas correspondientes en la elaboración de índices porcentuales y estudios hechos sobre determinados tenga, como así también información de terceros.
- d) Otras fuentes de Información: de carácter público y privado, también las aduanas, bancos, corporaciones estatales, servicios públicos, corporaciones y asociaciones, municipalidades, entre otros.

Etapas de la Auditoría Tributaria

Según las etapas de la auditoría tributaria Figueroa, A. (1998:38) señala que la misma lleva a cabo tres (3) de ellas, entre las que se encuentran:

1. Orientación de la Auditoría

Dentro de la orientación de la auditoría, se debe considerar el estudio general de la empresa, la estrategia general (planificación), los riesgos o importancia relativa y el diseño del programa de auditoría.

- Estudio General de la Empresa:

Es conveniente llegar a entender las características particulares financieras, el sistema contable y de control interno, las normas legales o implicaciones que debe cumplir la empresa a la cual se le va a realizar la auditoría tributaria con el fin de llevar a cabo la revisión con la profundidad y detalle, dentro de los límites de la técnica y los procedimientos, que permitan al auditor llegar a resultados para emitir sus opiniones. En relación a las leyes tributarias el auditor debe tener el suficiente conocimiento a los efectos de tener una comprensión general del cumplimiento y sus implicaciones, dentro de la organización auditada, para así poder determinar posibles hechos o situaciones reales de errores o irregularidades que puedan afectar en forma importante a la organización auditada.

El conocimiento general se puede obtener en entrevistas con los trabajadores, auditores internos, asesores legales, publicaciones relacionadas con la empresa, documentos producidos dentro de la organización, tales como: actas, minutas, informes gerenciales, manuales de sistemas y otros. El conocimiento fundamental de los tributos de acuerdo a los medios o técnicas utilizadas por el auditor, algunas de ellas señaladas, deben estar dirigidas, entre otras, a:

- a. Identificar los distintos tributos que están obligados a cumplir por parte de la organización, sean estos nacionales, estatales o municipales o inclusive los extranjeros para evitar la doble tributación.
 - b. Los años sujetos a revisión según la contratación de la auditoría.
 - c. Situaciones significativas fiscales relacionadas con los tributos ocurridos en los años sujetos a revisión.
 - d. Últimas declaraciones de los tributos que tiene su efecto en la organización.
 - e. Naturaleza y monto de las diferencias de tiempo que resultan en registro de partidas en diferido.
 - f. Monto de las pérdidas pendientes de aplicación, rebajas de inversión y cualquier otro similar; así como su fecha de vencimiento y registro contable utilizado o a utilizar.
 - g. Método contable para el registro de impuestos diferidos.
 - h. Forma de reconocimiento de los tributos sobre las ganancias no distribuidas de filiales extrajeras,
 - i. Asientos que se realizan para el pago de los tributos, ajustes de revisiones efectuadas internamente, por auditorías externas o por la administración tributaria correspondiente.
 - j. Cambios en las estimaciones de impuestos y en que fechas surgieron los mismos.
- Estrategia General (Planificación)

La orientación de la auditoria va a significar fundamentalmente la estrategia general que se va a desarrollar, luego de obtener el conocimiento general de la empresa y otros aspectos de interés para la auditoría. El

auditor debe conocer los principios de contabilidad que lleva la empresa para los registros tributarios, observar la confianza sobre el control interno tributario, los factores de riesgo e importancia relativa y las pruebas de auditoría necesarias. En general el conocimiento de la empresa debe ser lo suficiente, de tal manera que le permita realizar la planificación (incluye el programa de auditoría) y desarrollar su trabajo de auditoría.

Es importante que los auditores que vayan a desarrollar el plan de auditoría conozcan suficientemente de tributos, a fin de evitar que el trabajo no se duplique u omita inadvertidamente cualquier aspecto tributario y así conocer respecto a los riesgos inherentes en la auditoría.

- Riesgo o Importancia Relativa

Los enfoques de auditoría, por lo general, son dos: uno basado en los controles y el otro se fundamenta en el análisis de riesgos. El primero de ellos se evalúa el control interno administrativo y contable a fin de formarse un juicio profesional sobre el grado de confiabilidad de los estados financieros. En el enfoque de riesgos o importancia relativa se valora la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades significativas que pongan en peligro a la empresa por el efecto que pueda ocurrir sobre los estados financieros.

La valoración de riesgos se efectúa en base a: 1) las características de la empresa como la naturaleza del negocio y las condiciones del entorno (riesgo inherente); 2) la posibilidad de que el control interno de la empresa presente debilidades que impidan una acción correctiva y oportunidad (riesgo de control); 3) la probabilidad de que los procedimientos de auditoría aplicados por el auditor no detecten los errores e irregularidades significativos en la empresa y, en consecuencia, en los estados financieros.

- Riesgo Inherente

En auditoría tributaria existe el riesgo por la mala interpretación en la aplicación de las leyes tributarias, lo cual puede tener un efecto importante en los estados financieros y, fundamentalmente, en los fraudes que puedan cometer algunas empresas como consecuencias de manipulaciones, alteraciones de registros contables, omisiones de facturaciones, no haber realizado las retenciones, no haber enterado los impuestos cobrados, en fin, todos aquellos actos intencionales con el propósito de defraudar al fisco y que conducen a una declaración falsa de la posición financiera y de los resultados de la empresa.

Ante estas situaciones el auditor debe estar atento y tomar la decisión de continuar o culminar la auditoría. Debe aclararse que la experiencia que tenga el auditor y el entendimiento de la organización auditada pueden proporcionar al auditor mayor atención sobre algunos actos que pueden ser incumplimientos o violaciones (intencionales o no) a las leyes, los reglamentos y demás normativa tributaria; sin embargo, tal calificación, la de incumplimiento o violaciones, debe ser determinada por los organismos competentes.

En todo caso, el auditor hará las recomendaciones o tomará la decisión pertinente, de acuerdo a la ética profesional y las leyes sobre la materia. El incumplimiento de las leyes, reglamentos y demás normativa tributaria podrá generar multas o sanciones y, como consecuencia de ello, se ven afectados los estados financieros auditados. Afortunadamente en su gran mayoría las empresas cumplen debidamente con todos los aspectos que tienen que ver con leyes tributarias, máximo cuando las sanciones son bastante fuertes.

- Riesgo de Control

En relación a este riesgo en una auditoría tributaria, luego de evaluar la efectividad de los sistemas de contabilidad y control interno y, por supuesto, después de obtener su comprensión, se pudiera encontrar factores de riesgos como por ejemplo que no existan dentro de las normas y procedimientos contables claves para el cumplimiento y la determinación de los tributos, para la actualización y aprobación de las retenciones o para enterar en los plazos debidos las retenciones o pago de impuestos.

De allí el riesgo de control va a depender no solo de la eficiencia que tenga el contribuyente en el riesgo de las operaciones que generan tributos, sino también en su determinación y cumplimiento, por ello es necesario un adecuado control interno tributario basado en un ambiente favorable a las leyes, personal entrenado en las actividades rutinarias tributarias y un monitoreo en tiempo real de las operaciones.

Como riesgo de control se pudieran encontrar factores tales como: omisión de retenciones, no registrar los tributos en la fecha y por los montos adecuados, incapacidad para generar ingresos, recuperar los beneficios de pérdidas trasladadas o cargos a impuestos diferidos, clasificación errónea de los tributos, revelación inadecuada de los principios contables, uso incorrecto de tasas de impuestos, equivocaciones en los cálculos que están referidos a errores no intencionales pero que sin embargo son indicios fuertes de tener su efecto en los estados financieros.

- Riesgo de Detección

El riesgo de detección siempre está directamente relacionado con los procedimientos sustantivos que realice el auditor. La evaluación que tenga el auditor del riesgo inherente y de control influye en la naturaleza, oportunidad

y alcance de los procedimientos sustantivos que debe utilizar el auditor para reducir el riesgo de detección.

Se debe está lo suficientemente claro en que hay una relación inversa entre el riesgo de detección y el nivel combinado de riesgos inherente y de control. Por ejemplo, cuando el riesgo inherente y de control, son altos, el riesgo de detección aceptable se necesita estar bajo para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

2. Ejecución del Trabajo de Auditoria

La ejecución del trabajo de auditoría va a estar referido a la aplicación de los procedimientos de auditoría para obtener las evidencias suficientes y competentes que apoyen los resultados de la auditoría. Las evidencias son obtenidas a través de una combinación de procedimientos de control y sustantivos y va a significar la información que va a permitir al auditor llegar a conclusiones sobre la cual basar los resultados de la auditoria. Por ejemplo, a través de los procedimientos se pueden determinar representaciones erróneas en los cálculos de los impuestos, omisiones e incumplimiento de los deberes formales, quedando dichas evidencias como papel de trabajo del auditor.

La evidencia es aquella que se relaciona con el objetivo de la auditoria que se está ejecutando, representa cualquier información que corrobora o refuta una afirmación y su validez depende de las circunstancias en las cuales esta se obtiene. La evidencia de ser válida, apropiada y consistente, cuando se obtiene de fuentes independientes a la empresa, proporciona mayor confianza que cuando proviene únicamente de la organización. Cuando la información que respalda la gestión se prepara en condiciones satisfactorias de control interno, hay mayor confiabilidad que cuando se reúne en condiciones deficientes de control interno.

Entre los tipos de evidencia de auditoría tributaria se tienen: evidencia física, declaraciones de terceros, evidencia documentaria, cálculos, relaciones recíprocas de información, declaraciones orales o escritas de clientes y registros de contabilidad. Así los procedimientos aplicados para la obtención de la evidencia incluyen: la observación, inspección, revisión analítica, examen de exactitud, comprobación, conciliación, análisis de saldos, conformación e indagación.

3. Informe Final

Una vez analizado el desarrollo de todo el trabajo realizado, el auditor llega a las conclusiones que son expresadas en dicho informe. Dependiendo del servicio contratado se hará el correspondiente dictamen o informe. El informe básicamente contendrá la carta de dictamen, los estados financieros auditados, las notas aclaratorias correspondientes, la información financiera complementaria y los comentarios, conclusiones y recomendaciones relativos a los hallazgos de auditoría. En los exámenes subsiguientes se deberá verificar el oportuno cumplimiento y aplicación de las recomendaciones formuladas en las cartas de control interno.

A través del informe se determina el trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance. Para ello se demuestra:

1. Aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados
2. Consistencia
3. Revelación suficiente
4. Opinión del auditor

5. El informe de auditoría indicará la opinión del auditor respecto al estado en que se encuentra la empresa y el grado en que sus estados económicos y financieros son confiables o no.

Beneficios de la Auditoría Tributaria

Indudablemente una buena auditoría estará en cierto modo condicionada a la existencia o buen uso que se haga de fuentes de información con que se cuenta o procure en el curso del trabajo. Según Meléndez, A. (1997:22) la auditoría tributaria ayuda a la:

- a. Planificación de la Auditoría: Existe una primera fase sumamente importante y que resulta previa todo otro tipo de tareas. Es lo que se podría denominar planificación de la Auditoría. La existencia de un plan previo de trabajo permite conocer el alcance y amplitud que se asigna el trabajo del fiscalizador. Su existencia supone un racional desarrollo de las tareas de auditoría y una sistematización de procedimientos a aplicarse en el curso de la verificación, lo que redundará en una mayor eficiencia de la tarea.
- b. Fiscalización externa o de campo: Las tareas de Auditoría revisten un aspecto eminentemente analítico y de control. Resulta fundamental por tanto, que el fiscalizador actúe con independencia de criterio, lo que implicará la formación de un concepto propio al analizar las situaciones que se plantea y los elementos que se pongan a su disposición en el curso de las tareas. Concorre a la formación de tal concepto y constituye por otra parte una norma elemental de Auditoría Fiscal la verificación ocular o fiscalización "in situ" en el establecimiento a inspeccionar.

La visita al establecimiento debe abarcar dos aspectos:

- Visita ocular;
- Examen del sistema administrativo-contable.

c. Visita ocular al establecimiento: Su finalidad consiste fundamentalmente en:

- Formación de una idea sobre la magnitud de la empresa.
- Familiarización con los procesos internos (fabricación, comercialización) y con la modalidad operativa de la empresa.
- Volúmenes de stocks de mercaderías y materias primas.
- Apreciación de las inmovilizaciones y bienes de activo fijo en general.

Del grado de observación y de las notas que el auditor toma, dependerá la relación que se establezca con posterioridad entre los bienes que observó en su visita y el registro de ellos en los libros de contabilidad.

d. Examen del Sistema Administrativo-Contable: Comprende la toma de conocimiento de todo tipo de elemento que conduzca a la formación del criterio que debe tener el auditor sobre el caso asignado.

e. Análisis del sistema de control interno: En principio la existencia en mayor o menor grado de normas eficientes de control interno, pueden condicionar la duración o intensidad de las tareas de fiscalización. No necesariamente un buen régimen de control interno constituye una garantía para el fiscalizador, pero las irregularidades pueden detectarse con mayor facilidad si existe una organización bien montada, en la que hay procedimientos racionales de control y se conserva comprobantes adecuados.

Deben observarse las personas que intervienen en el plano directivo y en el de contabilización de las operaciones. En principio, es más digna de confianza una organización cuando en los registros de operaciones intervienen varios empleados que aquellas en las que la contabilización se lleva en forma secreta y confidencial sólo entre determinadas personas.

- f. Plan de cuentas: Verificar el tratamiento de las cuentas en uso es el que normalmente corresponde a su nombre. Con respecto a las cuentas especiales relativas a la entidad, es conveniente solicitar la colaboración del Contador de la firma, para llegar a su completo conocimiento.
- g. Libros de Contabilidad y Sistemas Contables: Cualquiera que sea el sistema contable en uso, debe cumplir con la condición de reflejar claramente los movimientos y resultados de los negocios y ser llevado de conformidad a las disposiciones legales pertinentes. El conocimiento del sistema contable y de los libros y planillas en que se registran las operaciones es importante, pues abre el camino para aplicar la técnica de revisión más adecuada en cada caso.

Antecedentes Históricos del I.V.A en Venezuela

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) fue implantado en el año de 1993, mediante Ley publicada en la Gaceta Oficial N° 4.637 Extraordinario, del 16/9/93, entrando en vigencia el 1° de octubre del mismo año, con la aplicación de una alícuota impositiva general de diez por ciento (10%) a todas las operaciones, y en el caso de exportaciones cero por ciento (0%). Posteriormente se incluyó la alícuota adicional del quince por ciento (15%) a las operaciones que tuvieran por objeto ciertos bienes y servicios; esta alícuota adicional se aplicó desde el 1° de enero de 1994, según reforma de

la ley, publicada en la Gaceta Oficial N° 4.664 Extraordinario, de fecha 30/12/1993.

En el año 1994, el IVA pasa a ser Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor (ICSVM), según publicación en la Gaceta Oficial N° 4.727 Extraordinario, de fecha 27/05/1994.

En el año 1999, vuelve nuevamente a ser Impuesto al Valor Agregado (IVA), según publicación en la Gaceta Oficial N° 5.341. Extraordinario, de fecha 5 de mayo de 1999, vigente a partir del 1° de junio del mismo año, para luego sufrir otra reforma el año siguiente, hasta llegar a la reforma publicada en la Gaceta Oficial N° 37.480 del 09/07/2002, vigente a partir del 1° de agosto del mismo año, donde se mantiene la alícuota del catorce y medio por ciento (14,5%) y la del cero por ciento (0%) para las exportaciones, incorporando una alícuota adicional del diez por ciento (10%) para la venta e importación de ciertos bienes de consumo suntuario. Esta última modificación de la ley, se encuentra vigente hasta la fecha.

Impuesto al Valor Agregado

El impuesto al valor agregado (IVA) es un impuesto indirecto y una derivación de los impuestos a las ventas, tributos, estos, que económicamente inciden sobre los consumos. Es importante recordar que bajo la denominación genérica de impuesto al consumo se comprende aquellos que gravan en definitiva y como su nombre lo indica, al consumidor de un determinado bien. No obstante no es consumidor, por lo general el sujeto pasivo desde el punto de vista jurídico, sino otra persona que se halla en cierta vinculación con el bien destinado al consumo antes que éste llegue a manos del consumidor (por ejemplo, el productor, el importador, el industrial o el comerciante). Lo que sucede es que estos sujetos pasivos tratarán de englobar el impuesto pagado en el precio de la mercancía, para que la carga sea soportada por el consumidor. Esta traslación, casi siempre

es extraña a la regulación jurídica de tributos, aunque constituya la realidad que ha tenido en cuenta el legislador al establecer sus impuestos.

El mismo recibe su nombre, por que grava el valor añadido en cada etapa de la circulación de los bienes; desde su producción o importación, hasta llegar al consumidor. El valor al que se refiere, es el valor mercantil, en el cual se expresa la factura de venta cuando: Importamos cualquier producto o servicio, compramos un bien mueble o disfrutamos de un servicio. Se dice que es directo, por que quien paga el impuesto es el consumidor en el momento de cancelar por dicho bien o por el servicio recibido.

El Impuesto al Valor Agregado, es un tributo cuyo funcionamiento está basado en un sistema de débitos y créditos, que grava las operaciones de compra de productos, bienes y servicios. Se paga en todas las etapas de producción, pero no tiene efectos acumulativos, pues el objeto de la imposición no es el valor total del bien, sino el valor que el producto adquiere en las diversas etapas del proceso productivo; corresponde a un importe igual al valor total del bien adquirido por el consumidor. El impuesto en cuestión permite gravar en distintas oportunidades las cuotas.

Características del Impuesto al Valor Agregado

Según Moya (2.003), el impuesto al valor agregado o al valor añadido (IVA), es definido de la siguiente manera:

“es un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, 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 y 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 por la ley como hechos imponible”

El mismo autor expone las siguientes características:

1. Establecido en una ley llamado igualmente principio de reserva legal, y es que todo tributo tiene que estar establecido en una ley.
2. Es un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva.
3. Es un instrumento real, ya que no toma en atención las condiciones subjetivas del contribuyente, tales como sexo, nacionalidad, domicilio, etc.
4. Se puede decir que es un impuesto a la circulación, ya que grava los movimientos de riqueza que se ponen de manifiesto con el movimiento económico de los bienes.
5. No es un impuesto acumulativo o piramidal.
6. No incurre en una doble tributación con el gravamen del impuesto.
7. El impuesto es soportado o trasladado al consumidor final.

Emisión de Documentos y Registros Contables

El registro contable del IVA no reviste mayor dificultad, ya que se limita a registrar la contabilidad de los débitos fiscales y los créditos fiscales. A nivel del código de cuentas es aconsejable que se abra una cuenta individual para registrar separadamente los débitos y créditos fiscales.

De acuerdo al artículo 56 de la Ley del IVA y el artículo 70 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

“...los contribuyentes del impuesto deben llevar un libro de compras y otro de ventas, donde se registrarán cronológicamente las informaciones relativas a sus operaciones, importaciones, exportaciones, documentos equivalentes de venta de bienes y servicios, así como también adquisiciones de bienes y recepción de servicios; mediante facturas emitidas y recibidas”.

Esta Ley también señala en su artículo 56 que dichos libros deberán mantenerse permanentemente en el establecimiento del contribuyente, y lo expresa textualmente así:

En el libro de compras, deben anotarse todas las adquisiciones de bienes, los servicios recibidos, facturas de autoconsumo interno e inclusive transacciones de bienes y servicios efectuados a personas o empresas no domiciliadas, este libro debe contener los siguientes datos:

- Fecha y número de factura, nota de débito o de crédito por la compra nacional o extranjera de bienes o recepción de servicios y la declaración de aduanas, presentadas con motivo de la importación de bienes o la recepción de servicios provenientes del exterior.
- El nombre y apellido del vendedor o de quien prestó el servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social del vendedor o prestador del servicio, en los casos de personas jurídicas.
- Numero de descripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) o registro de contribuyentes del vendedor o de quien preste el servicio cuando corresponda.
- El valor total de las importaciones definitivas de bienes y recepción servicios discriminando las gravadas, exentas o exoneradas, registrando además el monto del crédito fiscal en los casos de operaciones gravadas. En el caso de operaciones gravadas con distintas alícuotas, deberán registrarse dichas operaciones separadamente, agrupándose por cada una de las alícuotas.

- El valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios discriminando las gravadas, exentas o exoneradas o no sujetas al impuesto o sin derecho a crédito fiscal, registrándose además el monto del crédito fiscal en los casos de operaciones gravadas. En el caso de operaciones gravadas con distintas alícuotas, deberán registrarse dichas operaciones separadamente, agrupándose por cada una de las alícuotas.

En el libro de ventas deben anotarse todas las facturas o equivalentes otorgadas en ocasión de las ventas o prestaciones de servicios. Dicho libro debe contener los siguientes datos:

- Fecha y número de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes, notas de débito o de crédito y de la guía o declaración de exportación.
- El nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social, en los casos de personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares, comunidades, consorcios y otros entes económicos o jurídicos, públicos o privados.
- Número de inscripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) o registro de contribuyentes del comprador de los bienes o receptor del servicio.

Facturas: la emisión de facturas según la Ley del IVA artículos 54 y 55; es obligatoria para todos los contribuyentes ordinarios. Estas deberán emitirse cada vez que se realice una venta o prestación de servicio, una factura o documento equivalente. De igual manera, según el artículo 62 de esta misma Ley, las facturas deberán emitirse por duplicado, el original se entrega al adquirente del bien o el receptor del servicio.

Según el Artículo 55 de la Ley del IVA, si la misma no se emite al momento de efectuarse la venta o prestarse el servicio, el vendedor deberá entregar al comprador una guía de despacho u orden de entrega. La factura que emita posteriormente deberá hacer referencia a la orden de entrega o guía de despacho que la sustituyó.

Estas facturas, las cuales pueden ser de forma manual, ticket fiscales emitidos por maquinas fiscales, o formas libres emitidas por sistemas computarizados, así como los comprobantes deben cumplir con los requisitos dispuestos en el artículo 57 de la Ley del IVA y Resolución 320 la cual contiene las disposiciones sobre la Impresión y Emisión de facturas y otros documentos, publicada en Gaceta Oficial N° 36.859 de fecha 29/12/1999.

El Diario o Jornal: es un libro contable donde se recogen, día a día, los hechos económicos de una empresa. La anotación de un hecho económico en el libro Diario se llama asiento; es decir en él se registran todas las transacciones realizadas por una empresa.

Los asientos son anotaciones registradas por el sistema de partida doble y contienen entradas de débito en una o más cuentas y crédito en otra (s) cuenta (s) de tal manera que la suma de los débitos sea igual a la suma de los créditos. Se garantiza así que se mantenga la ecuación de contabilidad. Así mismo pueden existir documentos Contables que agrupen varios asientos y estos a su vez sean asignados a diferentes cuentas contables.

Dependiendo del sistema de información contable, algunos asientos son automáticos y pueden utilizarse en conjunción con los asientos manuales para el mantenimiento de registros. En tal caso, el uso de asientos manuales puede limitarse a actividades no rutinarias y otros ajustes. De igual forma en la mayoría de los sistemas, los registros o asientos manuales son aquellos creados por un usuario (modificar monto en una Nota de Crédito) y los

automáticos son los generados propiamente por el Sistema (cálculo automático de valor de impuesto)

Un asiento de diario incluye como mínimo:

- La fecha de la transacción o contabilización o ambas
- Los nombres o códigos de las cuentas que se debitan.
- Los nombres o códigos de las cuentas que se acreditan.
- El importe de cada débito y crédito
- Una explicación de la operación que se está registrando.

El libro mayor: es un registro en el que cada página se destina para cada una de las cuentas contables de una empresa. Cada página va dividida y consta de 5 columnas; la primera columna es para la fecha, la segunda es para el concepto, la tercera es la del Debe, la cuarta es la del Haber y la última columna es la del saldo.

En este libro se deberá incluir mensualmente la siguiente información:

1. Fecha de la operación.
2. Número correlativo de la operación en el Libro Diario, para los casos de contabilidad manual.
3. Cuenta contable asociada a la operación, según lo siguiente: a) Código y/o denominación de la cuenta contable, según el Plan de Cuentas utilizado; b) Denominación de la cuenta contable. El deudor tributario podrá colocar esta información como datos de cabecera de considerarlo necesario.
4. Glosa o descripción de la naturaleza de la operación registrada.
5. Saldos y movimientos de la cuenta: Saldo deudor, de ser el caso o saldo acreedor.
6. Totales.

Libro de inventario: es aquel donde se registra el total de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona o comunidad, hecho con orden y precisión. Por extensión, se denomina inventario a la comprobación y

recuento, de las existencias físicas en sí mismas y/o con las teóricas documentadas.

Con el fin de registrar y controlar los inventarios, las empresas adoptan los sistemas pertinentes para valuar sus carencias de mercancías con el fin de fijar su posible masa de producción y regateo. Comprender el concepto, características y los fundamentos de los sistemas de embarcación de inventarios puede ser de gran utilidad para la empresa, ya que son estos lo que realmente fijan el punto de producción que se pueda tener en un periodo.

El administrador financiero debe tener la información pertinente que le permita tomar decisiones sobre el manejo que se le debe dar a este rubro del activo organizacional. En el campo de la gestión empresarial, el inventario registra el conjunto de todos los bienes propios y disponibles para la venta a los clientes, considerados como activo corriente. Los bienes de una entidad empresarial que son objeto de inventario son las existencias que se destinan a la venta directa o aquellas destinadas internamente al proceso productivo como materias primas, productos inacabados, materiales de embalaje o envasado y piezas de recambio para mantenimiento que se consuman en el ciclo de operaciones.

Bases Legales

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

Artículo 7. La Constitución es la norma suprema y el fundamento del ordenamiento jurídico. Todas las personas y los órganos que ejercen el Poder Público están sujetos a esta Constitución.

Artículo 131. Toda persona tiene el deber de cumplir y acatar esta Constitución, las leyes y los demás actos que en ejercicio de sus funciones dicten los órganos del Poder Público.

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

Artículo 301. El Estado se reserva el uso de la política comercial para defender las actividades económicas de las empresas nacionales públicas y privadas. No se podrá otorgar a personas, empresas u organismos extranjeros regímenes más beneficiosos que los establecidos para los nacionales. La inversión extranjera está sujeta a las mismas condiciones que la inversión nacional.

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

Artículo 316. El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Artículo 317. No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. En el caso de los

funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena. Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución.

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

Código Orgánico Tributario (2001)

Artículo 1. Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de esos tributos. Para los tributos aduaneros el Código Orgánico Tributario se aplicará en lo atinente a los medios de extinción de las obligaciones, a los recursos administrativos y judiciales, a la determinación de intereses y en lo relativo a las normas para la administración de tales tributos que se indican en este Código; para los demás efectos se aplicará con carácter supletorio. Las normas de este Código se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los estados, municipios y demás entes de la división político territorial. El poder tributario de los estados y municipios para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes le atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía que le son otorgadas, de conformidad con la Constitución y las leyes dictadas en su ejecución. Para los tributos y sus accesorios determinados por administraciones tributarias extranjeras, cuya recaudación sea solicitada a la República de conformidad con los respectivos tratados internacionales, este Código se aplicará en lo

referente a las normas sobre el juicio ejecutivo. **Parágrafo Único:** Los procedimientos amistosos previstos en los tratados para evitar la doble tributación son optativos, y podrán ser solicitados por el interesado con independencia de los recursos administrativos y judiciales previstos en este Código.

Artículo 3. Sólo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código las siguientes materias:

1. 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.
2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.
3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.
4. Las demás materias que les sean remitidas por este Código.

Parágrafo Primero: Los órganos legislativos nacional, estatales y municipales, al sancionar las leyes que establezcan exenciones, beneficios, rebajas y demás incentivos fiscales o autoricen al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones, requerirán la previa opinión de la Administración Tributaria respectiva, la cual evaluará el impacto económico y señalará las medidas necesarias para su efectivo control fiscal. Asimismo, los órganos legislativos correspondientes requerirán las opiniones de las oficinas de asesoría con las que cuenten.

Parágrafo Segundo: En ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en el Parágrafo Tercero de este artículo. No obstante, cuando se trate de impuestos generales o específicos al consumo,

a la producción, a las ventas o al valor agregado, así como cuando se trate de tasas o de contribuciones especiales, la ley creadora del tributo correspondiente podrá autorizar para que anualmente en la Ley de Presupuesto se proceda a fijar la alícuota del impuesto entre el límite inferior y el máximo que en ella se establezca.

Parágrafo Tercero: Por su carácter de determinación objetiva y de simple aplicación aritmética, la Administración Tributaria Nacional reajustará el valor de la unidad tributaria de acuerdo con lo dispuesto en este Código. En los casos de tributos que se liquiden por períodos anuales, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente durante por lo menos ciento ochenta y tres (183) días continuos del período respectivo. Para los tributos que se liquiden por períodos distintos al anual, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente para el inicio del período.

Artículo 13. La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Artículo 25. “Responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes.”

Artículo 27. Son responsables directos, en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente. Los agentes de retención o de percepción, que lo sean por razón de sus actividades privadas, no tendrán el carácter de funcionarios públicos.

Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente.

El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen. Si el agente enteró a la Administración lo retenido, el contribuyente podrá solicitar de la Administración Tributaria el reintegro o la compensación correspondiente.

Parágrafo Primero. Se considerarán como no efectuados los egresos y gastos objeto de retención, cuando el pagador de los mismos no haya retenido enterado el impuesto correspondiente conforme a los plazos que establezca la ley y su reglamento, salvo que demuestre haber efectuado efectivamente dicho egreso o gasto.

Parágrafo Segundo. Las entidades de carácter público que revistan forma pública o privada serán responsables de los tributos dejados de retener, percibir o enterar, sin perjuicio de la responsabilidad penal o administrativa que recaiga sobre la persona natural encargada de efectuar la retención, percepción o enteramiento respectivo.

Ilícitos del Responsable

Numeral 3, Artículo 112. “Por no retener o no percibir los fondos, con el cien por ciento al trescientos por ciento (100% al 300%) del tributo no retenido o no percibido.”

Numeral 4, Artículo 112. “Por retener o percibir menos de lo que corresponde, con el cincuenta por ciento al ciento cincuenta por ciento (50% al 150%) de lo no retenido o no percibido.”

Parágrafo Segundo, Artículo 112. Las sanciones previstas en los numerales 3 y 4 de éste artículo se reducirán a la mitad, en los casos en que

el responsable, en su calidad de agente de retención o percepción, se acoja al reparo en los términos previstos en el artículo 185 de éste Código.

Artículo 113. Establece que si el responsable no entera las cantidades retenidas o percibidas en las oficinas receptoras de fondos nacionales, dentro del plazo establecido, la sanción será una multa del cincuenta por ciento (50%) de los tributos retenidos o percibidos y por cada mes de retraso en su enteramiento, hasta un máximo quinientos por ciento (500%) del monto de dichas cantidades, con la aplicación de los intereses moratorios que correspondan.

Artículo 118. Expone que en caso de que el responsable tenga la intención de no enterar el impuesto retenido, y lo utilice para beneficio propio o de terceros, será penado con prisión de dos (2) a cuatro (4) años. Asimismo se tipifican sanciones por incumplimientos de parte del contribuyente.

Ilícitos del Proveedor del Bien o Servicio

Numeral 1, Artículo 112. “Por omitir el pago de anticipos a que está obligado, con el diez por ciento al veinte por ciento (10% al 20%) de los anticipos omitidos.”

Numeral 2, Artículo 112. “Por incurrir en retraso del pago de anticipos a que está obligado, con el uno punto cinco por ciento (1,5%) mensual de los anticipos omitidos por cada mes de retraso.”

Ley de Impuesto al Valor Agregado (2007)

Artículo 11. La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a

quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta ley. Los contribuyentes ordinarios podrán recuperar ante la Administración Tributaria, los excedentes de retenciones que correspondan, en los términos y condiciones que establezca la respectiva Providencia. Si la decisión administrativa resulta favorable, la Administración Tributaria autorizará la compensación o cesión de los excedentes. La compensación procederá contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota tributaria determinada conforme a lo establecido en esta ley.

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

Según lo establecido en el artículo 5, la Administración Tributaria podrá designar, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirentes de determinados bienes muebles y a los receptores de ciertos servicios, se menciona que los agentes de retención considerarán a los vendedores y prestadores de servicios como sujetos pasivos del impuesto.

Definición de Términos Básicos

La siguiente terminología fue extraída de acuerdo a Valecillo, M y Guerrero (2007):

- **Alícuota:** Cantidad Fija, porcentaje o escala de cantidades que sirven como base para la aplicación de un gravamen. Cuota parte proporcional de un monto global que determina el impuesto a pagar.
- **Auditoria:** Examen de los estados financieros por contadores externos. El servicio más importante de los contadores públicos independientes.
- **Auditoria Tributaria:** Es la aplicación sistemática, ordenada y metódica de un conjunto de procedimientos y técnicas encaminadas a verificar el fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias.

- **Beneficio:** Hay que distinguir entre el efecto contable y el de la teoría económica. Contablemente se define beneficio bruto como los ingresos totales menos los gastos directos para producir esos ingresos, tales como salarios, sueldos, materias primas, etc. El beneficio neto es igual al beneficio bruto menos los gastos de depreciación, intereses, impuestos y otros gastos indirectos.
- **Capital:** Stock de recursos disponibles en un momento determinado para la satisfacción de necesidades futuras. Es decir, es el patrimonio poseído susceptible de generar una renta. Constituye uno de los tres principales elementos que se requieren para producir un bien o servicio.
- **Cobro:** Es la acción inmediata por la cual se pretende obtener la satisfacción de una obligación cualquiera que fuere esta.
- **Contribución:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador, beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.
- **Contribuyente:** Es el sujeto respecto de quien se realiza el hecho generador de la obligación sustancial.
- **Código Orgánico Tributario:** Fuente de derecho tributario en Venezuela. Norma jurídica rectora del ámbito tributario.
- **Contribuyentes Especiales:** Contribuyentes con características similares calificados y notificados por la Administración Tributaria como tales, sujeto a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos, en atención al índice de su tributación.
- **Cuota Tributaria:** Cantidad a satisfacer al Fisco Nacional por un tributo. Se obtiene aplicando la base liquidable a la alícuota tributaria correspondiente.

- **Declaración Tributaria:** Es el documento elaborado por el contribuyente con destino a la Administración de Impuestos en la cual da cuenta de la realización de hechos gravados, cuantía y demás circunstancias requeridas para la determinación de su impuesto.
- **Defraudación:** Acto cometido por quienes mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño, induzca en error a la administración tributaria y obtenga para si o para terceros, un enriquecimiento indebido superior a Dos Mil unidades tributarias (2.000 U.T) a expensas del sujeto activo a la percepción del tributo.
- **Desgravamen:** Cantidades pagadas durante el ejercicio gravable, que se permiten deducir al enriquecimiento global neto fiscal para llegar al enriquecimiento gravable.
- **Estado Financiero:** Informe que refleja la situación financiera de una empresa. Los más conocidos son el Balance Contable y el Estado de Pérdidas Ganancias. El primero refleja la situación a un instante determinado. El segundo está referido a un periodo y muestra el origen de las pérdidas o ganancias del periodo. Otro estado financiero importante es el de fuentes y usos de Fondos que muestran el origen y la aplicación de los flujos de caja del periodo, permitiendo identificar el financiamiento de las pérdidas y el destino de las ganancias.
- **Exención:** Dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, otorgada por la ley. (Código Orgánico Tributario, 2.001, Artículo 73).
- **Exoneración:** Es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, concedida por el Ejecutivo Nacional, en los casos autorizados por la ley.
- **Gravamen:** Carga u obligación que pesa sobre una persona o un bien. En Derecho Tributario es el impuesto de carácter fiscal que la Hacienda Pública impone sobre las personas naturales o jurídicas.

- **Hecho Imponible:** Es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.
- **Impuestos:** Carga obligatoria que los individuos y empresas entregan al Estado para contribuir a financiar sus gastos.
- **Ingresos:** Total de los recursos obtenidos por las ventas del producto o servicio de la firma durante el periodo establecido.
- **Ingresos Tributarios:** Ingresos percibido por el Estado, a través de impuestos. Los ingresos tributarios hacen parte de los Ingresos Corrientes.
- **Multa:** Pena o sanción de carácter pecuniario que se impone por haber realizado una infracción.
- **Patrimonio:** Es el valor líquido del total de los bienes de una persona o una empresa. Contablemente es la diferencia entre los activos de una persona, sea natural o jurídica. Y los pasivos contraídos son terceros. Equivale a la riqueza neta de la sociedad.
- **Trabajo Preventivo:** Es aquel que permite controlar y evitar que la evasión se materialice y se basa, particularmente en una labor de presencia fiscal para verificar el cumplimiento de deberes formales establecidos en la Ley.
- **Tributo:** Prestación pecuniaria que el estado y otro ente público exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público.
- **Autoliquidación:** Procedimiento a través del cual el sujeto pasivo determina la cuantía de su obligación tributaria.

Cuadro 1

Operacionalización de la Variable

Objetivo General				
Analizar la auditoria tributaria para optimizar el cumplimiento de deberes formales en relación al IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo.				
Objetivos Específicos	Variables	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Describir las etapas que conforman la auditoria tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo.	Auditoria Tributaria	Etapas	- Orientación - Ejecución - Informe Final	1-11 12 13
Identificar los beneficios que genera la auditoria tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo.		Beneficios	- Planificación - Fiscalización externa - Visita ocular - Examen Sistema administrativo contable. - Análisis del sistema de control interno - Plan de cuentas. - Libros de contabilidad y sistemas contables.	1415,1 6 17 18 19 20 21
Verificar los documentos y registros contables utilizados para el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo.		Documentos y Registros Contables	- Libro de Compras - Libro de Ventas - Facturas - Libro Diario - Libro Mayor - Libro de Inventarios	22,23 24,25 26-29 30,31 32,33 34

Fuente: Olmos (2012).

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Toda investigación debe seguir un tipo de estudio adecuado, para la identificación de los diferentes procesos que se deben interrelacionar con los objetivos buscados; por lo tanto, en el presente capítulo se explicó la metodología que se utilizó en la investigación, destacando una serie de elementos importantes en el desarrollo de la misma, como lo son las técnicas de observación y recolección de datos que fueron implementados para alcanzar los objetivos propuestos.

Tipos de Investigación

La presente investigación tuvo como objetivo primordial analizar la auditoria tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo, por tal motivo, la misma se realizó de forma descriptiva, ya que pretende identificar características de la población en cuestión; debido a esto, Méndez, (2001:136) define la investigación descriptiva como “la investigación en ciencias sociales que se ocupa de la descripción de las características que identifican los diferentes elementos y componentes, y sus interrelación”.

Así mismo, Hernández y otros (2001:83), expresa que la investigación descriptiva “busca especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis. Miden y evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar”. El presente estudio buscó caracterizar el hecho o fenómeno observado en la realidad de estudio, lo que representa la base

para alcanzar los objetivos propuestos, ya que la finalidad fue observar y describir los elementos que intervienen, así como su efecto, analizar la situación planteada y buscar las posibles soluciones.

Diseño de la Investigación

Para el desarrollo de la investigación se adoptó una estrategia que permite identificar las formas o procedimientos que se deben utilizar para efectuar el estudio. De esta manera, se puede decir que la investigación correspondió a un diseño de campo, porque extrajo información directamente de la realidad, analizando actitudes, valores y comportamientos que permitieron descubrir, interpretar y entender problemas y situaciones inmersas en el contexto de la auditoría tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo. A este respecto, Arias, (2006:31) define la investigación de campo como “aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos”.

De acuerdo a esta definición; las variables de estudio no fueron manipuladas, no se construyeron o provocaron situaciones, sino que se observaron y describieron los hechos tal y como se presentaron en la realidad, para luego ser analizados.

Población y Muestra

Población

Según Arias, (2006:81) define la población como “un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación”; lo que quiere decir que, son todos aquellos sujetos con un conjunto de características que deben ser procesadas para dar origen a los datos que serán empleados para el desarrollo de la investigación.

En base a lo antes expuesto, la población definida para el presente estudio estuvo establecida por los comerciantes existentes en el C.C. Conte del Municipio Trujillo Estado Trujillo. La misma contuvo un total de treinta (30) empresas comerciales.

En vista de que la población objeto de estudio es finita y accesible, no es necesario realizar calculo muestral.

Técnicas e Instrumento de Recolección de datos

Técnica

Para toda investigación es necesario diseñar un instrumento de recolección de información y así medir las variables expuestas. Así mismo, la técnica de recolección de datos según Arias, (2006:67) “es el procedimiento o forma particular de obtener datos o información”; en este sentido, la técnica que se utilizó en la presente investigación es la encuesta, la cual, tal como la define Sabino, (2002:71) “consiste en requerir información un grupo socialmente significativo de personas acerca de los problemas en estudio para luego, mediante un análisis de tipo cuantitativo, extraer las conclusiones que se correspondan con los datos recogidos”.

Instrumento

Los instrumentos de recolección de datos son definidos por Sabino, (2002:99) como “cualquier recurso de que se vale el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos información”. Así mismo, los instrumentos seleccionaron datos correspondientes a los indicadores propuestos en el marco teórico para lograr los objetivos de la investigación.

A efectos de la presente investigación, el instrumento utilizado fue el cuestionario; definido por Arias, (2006:74) como “la modalidad de encuesta que se realiza de forma escrita mediante un instrumento o formato en papel

contentivo de una serie de preguntas”; es decir, que es un documento el cual estuvo conformado por 34 ítems, los cuales fueron llenados por el encuestado para obtener la información sobre la variable de estudio. (VER ANEXO “A”).

Validación del Instrumento

Según Balestrini (1997:140) plantea que “una vez que se ha definido y diseñado los instrumentos y procedimientos de recolección de datos, atendiendo al tipo de estudio de que se trate, antes de aplicarlos de manera definitiva en la muestra seleccionada, es conveniente someterlos a prueba, con el propósito de establecer la validez de éstos, en relación al problema investigado.” Con respecto a esta definición; en función de conocer la eficacia del instrumento se acudió al juicio de tres (03) expertos con conocimientos en metodología y contenido, los cuales, se encargaron de revisar y ajustar el instrumento, verificando en él la correspondencia con el contexto teórico y metodológico en cuanto a los objetivos, variables, dimensiones e indicadores presentados en la investigación. (VER ANEXO “B”)

Técnicas de Análisis de Datos

Esta estrategia es el medio que permitió medir el comportamiento de la variable, donde según Arias, (2006:111) el análisis “se define como la técnica lógica o estadística que se emplea para descifrar lo que arrojan los datos recolectados”.

Por lo cual después de aplicar el cuestionario se realizó un análisis de los datos obtenidos aplicando un tratamiento estadístico descriptivo de alternativa, frecuencia y porcentaje, representado por medio de tablas y gráficos los cuales permitieron observar de manera clara cada una de las respuestas a los ítems realizados. Una vez finalizada la tabulación de los datos obtenidos; se procedió a efectuar un análisis cualitativo de los mismos,

que según Sabino (2007:135) “se refiere al que procedemos a hacer con la información de tipo verbal”.

Tratamiento de la Información

Para el tratamiento de los datos que se obtuvieron de la aplicación del instrumento, se acudió a la estadística descriptiva, frecuencia absoluta y porcentual, cuya ilustración se realizó en tablas y gráficos estadísticos. Luego se efectuó un análisis con base en los datos y en la revisión documental.

bdigital.ula.ve

CAPITULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Análisis de los Resultados

Esta parte de la investigación es muy significativa, pues revela si realmente fueron alcanzados los objetivos planteados al inicio de la misma. En ese orden de ideas, los resultados se procesaron a partir de los datos obtenidos de la aplicación de los instrumentos elaborados, con apoyo de la estadística descriptiva, cuyo producto fue ilustrado en tablas estadísticas y en gráficos. Seguidamente se encuentra la interpretación cuantitativa y el análisis cualitativo mediante la relación de los hallazgos con la revisión documental.

Variable: Auditoría Tributaria

Dimensión: Etapas

Indicador: Orientación

Tabla 1. Ejecución de Auditorías Tributarias

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
1. ¿Se ejecutan auditorías tributarias en su establecimiento?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 1, el 100% de la población entrevistada quienes representan los establecimientos comerciales del Centro Comercial Conte, municipio Trujillo, estado Trujillo manifestaron, que en sus establecimientos si se ejecutan auditorías tributarias. Dichos resultados se adaptan a las teorías mencionadas por Arens (2005), en donde expone que las auditorías tributarias deben ejecutarse en los establecimientos comerciales ya que esta

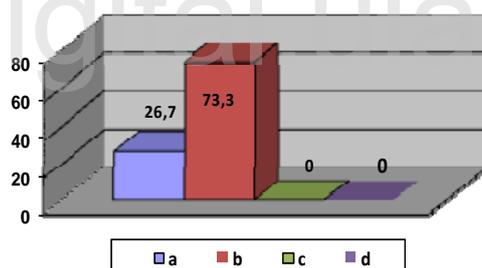
permite verificar y comprobar de una manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de sus obligaciones tributarias. A tales efectos, se analizarán los alcances que estas auditorías tienen al momento de ser ejecutadas en los establecimientos comerciales sometidos a la presente investigación, se logrará evidenciar el grado de cumplimiento y determinación de las obligaciones tributarias a las que se encuentran sometidas.

Tabla 2. Entrevistas con el auditor

2. En el momento en el que se ejecutan las auditorías tributarias indique, con cuál de las siguientes personas se entrevista el auditor:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Trabajador	8	26.7
b. Auditores internos	22	73.3
c. Asesores legales	0	0
d. Otro	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 1. Entrevistas con el auditor



Fuente: Tabla 1. Entrevistas con el auditor

Con respecto a los resultados reflejados en la Tabla 2, se observa que el 26.7% de los sujetos encuestados manifiestan que, en el momento de la ejecución de auditorías tributarias en sus establecimientos, el auditor encargado de las mismas se entrevista directamente con los trabajadores de la misma, por su parte el 73.3% indicó que se entrevistan con los auditores internos.

Estos resultados indican que en el momento de una auditoría, los encargados de la misma tienen mayores posibilidades por entrevistarse

directamente con los auditores internos del establecimiento. Muchas veces, estos no se encuentran en las instalaciones de los referidos comercios, por lo que tienen que dirigirse a los trabajadores existentes en el momento de la auditoría tributaria. Indiferentemente de los trabajadores, auditores internos, asesores legales u otro personal encargado del negocio, la auditoría tributaria deberá ser ejecutada y las entrevistas con la “totalidad” de estas personas representarán en ese momento, los sujetos informantes quienes otorgarán el conocimiento general del negocio.

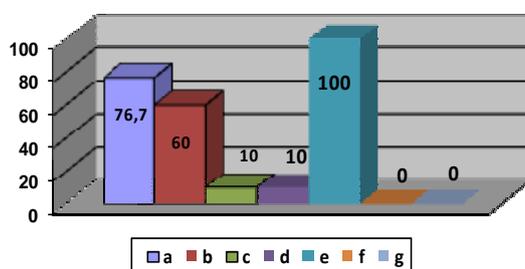
Al respecto Figueroa (1998) indica que en la etapa de la orientación para efectuar la auditoría tributaria, es conveniente que el auditor llegue a entender las características particulares financieras, el sistema contable y de control interno, las normas legales o implicaciones que debe cumplir la empresa a la cual se le va a realizar la auditoría tributaria con el fin de llevar a cabo la revisión con la profundidad y detalle, dentro de los límites de la técnica y los procedimientos, que le permitan llegar a resultados para emitir sus opiniones. Por estas razones los establecimientos comerciales no solo deberán proporcionarle al auditor un solo tipo de personal existente en el mismo, sino que el conjunto de trabajadores, asesores legales y auditores podrán proporcionar la información requerida en la etapa de orientación para el exitoso desarrollo de la auditoría tributaria.

Tabla 3. Documentos inspeccionados

3. Indique, de acuerdo a las siguientes opciones mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan los documentos inspeccionados por el evaluador en el momento de la auditoría tributaria:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Multas	23	76.7
b. Actas	18	60
c. Informes gerenciales	3	10
d. Manuales de sistemas	3	10
e. Libros contables	30	100
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 2. Documentos inspeccionados



Fuente: Tabla 3. Documentos inspeccionados

En relación a los datos de la Tabla 3, el 76.7% de los encuestados indican que los documentos inspeccionados por el evaluador encargado de efectuar la auditoría tributaria son las multas anteriormente impuestas, un 60% señaló que son revisadas las actas, 10% los informes gerenciales, 10% los manuales de sistemas y un 100% afirma que son examinados los libros contables.

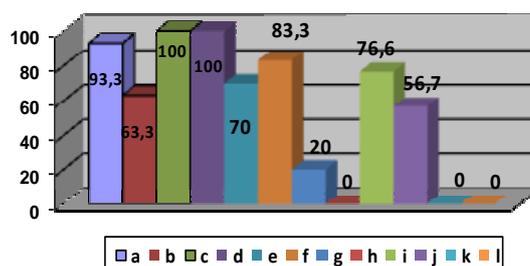
Estos datos revelados difieren de las teorías citadas por Figueroa (1998), el referido autor indica que para lograr el conocimiento general del establecimiento, se puede obtener a través de entrevistas con los trabajadores, auditores internos, asesores legales, publicaciones relacionadas con la empresa, en documentos producidos dentro de la misma, tales como: actas, minutas, informes gerenciales, manuales de sistemas y otros. Todo esto con el fin de obtener el suficiente conocimiento y lograr una comprensión general del cumplimiento y sus implicaciones, dentro de la organización auditada, para así poder determinar posibles hechos o situaciones reales de errores o irregularidades que puedan afectar en forma importante a la organización auditada.

Tabla 4. Información solicitada

4. Indique, de acuerdo a las alternativas mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan la información solicitada a usted, como dueño o encargado de este negocio, en el momento de una auditoría tributaria:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Distintos tributos a los que están obligados a cumplir	28	93.3
b. Los años sujetos a revisión según la contratación de la auditoría	19	63.3
c. Situaciones significativas fiscales relacionadas con los tributos ocurridos en los años sujetos a revisión	30	100
d. Últimas declaraciones de los tributos que tiene su efecto en la organización	30	100
e. Naturaleza y monto de las diferencias de tiempo que resultan en registro de partidas en diferido	21	70
f. Monto de las pérdidas pendientes de aplicación, rebajas de inversión y cualquier otro similar; así como su fecha de vencimiento y registro contable utilizado o a utilizar	25	83.3
g. Método contable para el registro de impuestos diferidos	6	20
h. Forma de reconocimiento de los tributos sobre las ganancias no distribuidas de filiales extranjeras	0	0
i. Asientos que se realizan para el pago de los tributos, ajustes de revisiones efectuadas internamente, por auditorías externas o por la administración tributaria correspondiente	23	76.6
j. Cambios en las estimaciones de impuestos y en que fechas surgieron los mismos	17	56.7
k. Ninguna de las anteriores	0	0
l. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 3. Información solicitada



Fuente: Tabla 4. Información solicitada

En la Tabla 4, el 93.3% de los sujetos entrevistados indicaron que dentro de la información solicitada en el momento de la ejecución de una auditoría Tributaria, se encuentran los distintos tributos a los cuales están obligados a cumplir. Por su parte el 63.3% señaló que le solicitaban los años sujetos a revisión según la contratación de la auditoría. Un 100% manifestó que entre la información solicitada se encuentran las situaciones significativas fiscales relacionadas con los tributos ocurridos en los años sujetos a revisión y las últimas declaraciones de los tributos que tiene su efecto en la organización.

A un 70% se les solicita la naturaleza y monto de las diferencias de tiempo que resultan en registro de partidas en diferido, a un 83.3% el monto de las pérdidas pendientes de aplicación, rebajas de inversión y cualquier otro similar; así como su fecha de vencimiento y registro contable utilizado o a utilizar, un 20% el método contable para el registro de impuestos diferidos; 76.6% los asientos que se realizan para el pago de los tributos, ajustes de revisiones efectuadas internamente, por auditorías externas o por la administración tributaria correspondiente y por último un 56.7% indicó que se les solicitaban los cambios en las estimaciones de impuestos y en que fechas surgieron los mismos.

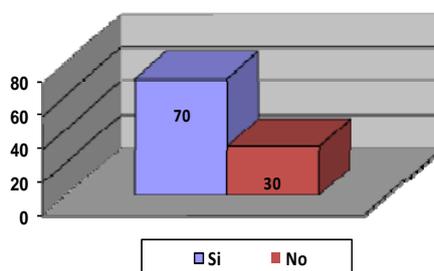
Dichos resultados divergen de los señalados por Figueroa (1998), desarrollado con más detalle en los fundamentos teóricos de la presente investigación. Estos apuntes claramente indican que el conocimiento fundamental de los tributos de acuerdo a los medios o técnicas utilizadas por el auditor, deben estar dirigidas, entre otras, a todas y cada una de las especificaciones presentadas como alternativas en la tabla 4. Para llevar a cabo las auditorías tributarias, los funcionarios encargados deberán orientarse a cumplir y solicitar ciertas informaciones que permitan el éxito de la misma y en las que se reconozca las fallas, omisiones, y procedimientos contables y tributarios de sus operaciones.

Tabla 5. Programa de auditoría

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
5. ¿Cuándo su negocio ha sido evaluado a través de la auditoría tributaria, lo ha hecho participe de un "programa de auditoría" donde existan los pasos que constituyen la planificación de la misma?	21	70	9	30

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 4. Programa de auditoría



Fuente: Tabla 5. Programa de auditoría

En función de los datos obtenidos en la Tabla 5, el 70% de los sujetos encuestados afirmaron que en las auditorías tributarias efectuadas en sus establecimientos, los mismos son participes de un programa de auditoría donde existen los pasos que constituyen la planificación de la misma. Por otro lado el 30% señaló que no son participes de los mismos.

Como consecuencia de estos resultados reflejados en la tabla 5, es relevante mencionar, que la orientación de la auditoría tributaria va a significar fundamentalmente la estrategia general que se va a desarrollar, luego de obtener el conocimiento general de la empresa y otros aspectos de interés para la auditoría. El auditor debe conocer los principios de contabilidad que lleva la empresa para los registros tributarios, observar la confianza sobre el control interno tributario, los factores de riesgo e importancia relativa y las pruebas de auditoría necesarias. En general el

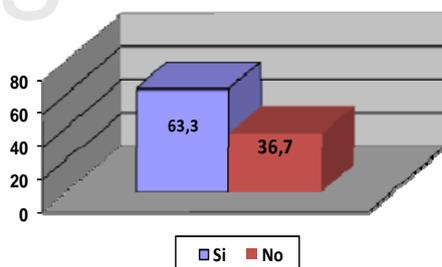
conocimiento de la empresa debe ser lo suficiente, de tal manera que le permita realizar la planificación (programa de auditoría) y desarrollar su trabajo de auditoría. Con la ausencia de un programa de auditoría, los objetivos fundamentales de la misma se desviarían, dificultando o impidiendo el desarrollo de la misma, ya que carecería de organización para iniciar y asimismo culminar esta herramienta evaluadora. La planificación es una etapa necesaria para el desenvolvimiento óptimo de la orientación que necesita el auditor para cumplir sus objetivos.

Tabla 6. Evaluación de estados financieros

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
6. ¿Se evalúa por parte del auditor los estados financieros del negocio?	19	63.3	11	36.7

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 5. Evaluación de estados financieros



Fuente: Tabla 6. Evaluación de estados financieros

En la tabla 6, el 63.3% de los encuestados manifestaron que si se evalúa por parte del auditor los estados financieros de sus negocios mientras que el 36.7% niega esta particularidad. Ante estos resultados, Figueroa (1998) señala que en las auditorías tributarias se chequea el Riesgo o Importancia Relativa, la cual representa otra de las etapas para llevar a cabo la orientación en la ejecución de auditorías tributarias.

Para chequear ese riesgo o importancia relativa, se deben explorar los enfoques de auditoría, que por lo general, son dos: uno basado en los controles y el otro se fundamenta en el análisis de riesgos. El en primero de ellos se evalúa el control interno administrativo y contable a fin de formarse un juicio profesional sobre el grado de confiabilidad de los estados financieros. En el enfoque de riesgos o importancia relativa se valora la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades significativas que pongan en peligro a la empresa por el efecto que pueda ocurrir sobre los estados financieros. En cuanto a esto, es imprescindible la revisión de los estados financieros de la empresa auditada con el objetivo de constatar y evaluar la transparencia que poseen los estados financieros. Volviendo nuevamente a los resultados de la tabla 6, un considerable porcentaje de la población manifiesta que los referidos estados financieros no son analizados al detalle, por lo que es muy probable que la empresa incurra en fallas contables y que no sean detectadas ni corregidas.

Tabla 7. Constatación de información contable

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
7. ¿Se constatan por parte del auditor, la información contable de su negocio a fin de encontrar posibles errores o irregularidades significativas?	21	70	9	30

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).



Fuente: Tabla 7. Constatación de información contable

En la Tabla 7, se observa que el 70% de los comercios entrevistados pertenecientes al C.C. Conte, estado Trujillo afirman que el auditor encargado de efectuar la auditoria tributaria constata la información contable de su negocio a fin de encontrar posibles errores o irregularidades significativas mientras que el 30% restante señaló que esto no se realiza.

Bajo estas condiciones, es de interés mencionar, que otro de los riesgos que el auditor deberá chequear en las auditorias tributarias es el riesgo inherente el cual se genera por la mala interpretación en la aplicación de las leyes tributarias, lo cual puede tener un efecto importante en los estados financieros y, fundamentalmente, en los fraudes que puedan cometer algunas empresas como consecuencias de manipulaciones, alteraciones de registros contables, omisiones de facturaciones, no haber realizado las retenciones, no haber enterado los impuestos cobrados, en fin, todos aquellos actos intencionales con el propósito de defraudar al fisco y que conducen a una declaración falsa de la posición financiera y de los resultados de la empresa.

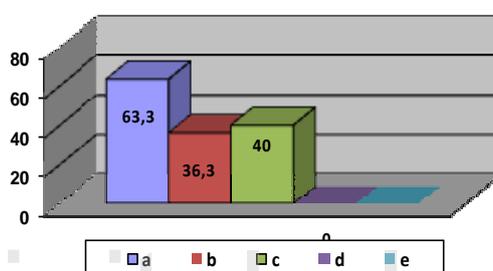
Una vez expuestas estas consideraciones, es de sumo interés que el auditor tributario constate y verifique la información contable que le es suministrada por los establecimientos, detalle las partidas, compruebe los cálculos con el objetivo de librar las transacciones contables efectuadas de errores u omisiones que indudablemente afecten la obligación tributaria que tiene la empresa para con el estado. Así pues, los resultados recabados en la tabla 7, difieren de lo expuesto en estas líneas, ya que no todos los establecimientos entrevistados son sometidos a verificaciones exhaustivas en los registros contables que poseen.

Tabla 8. Factores inspeccionados

8. En esta valoración de posibles errores indiquen según las opciones presentadas a continuación, cuál o cuáles de ellas son inspeccionadas por el ente auditor:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Naturaleza del negocio	19	63.3
b. Efectividad del control interno de la empresa	11	36.3
c. Procedimientos contables aplicados en los estados financieros	12	40
d. Ninguna de las anteriores	0	0
e. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 7. Factores inspeccionados



Fuente: Tabla 8. Factores inspeccionados

En función de los resultados obtenidos en la Tabla 8, el 63.3% de los encuestados señala que uno de los factores inspeccionados en auditorías tributarias es la naturaleza del negocio, un 36.3% señala que otro aspecto es la efectividad del control interno de la empresa y por último un 40% señaló los procedimientos contables aplicados en el establecimiento.

Ante tales resultados, se menciona al riesgo de control como parte de los aspectos a tener en cuenta en las etapas ejecutadas en una auditoría tributaria. Figueroa (1998) señala que una vez sondeada la situación general de la empresa y los riesgos anteriormente señalados, la constatación y verificación de cálculos e información contable y el cumplimiento tributario, el auditor deberá del mismo modo chequear de manera más particular el manejo contable y los procedimientos que se llevan a cabo en los

establecimientos analizando las operaciones que generan tributos, determinación y cumplimiento de los mismos, y la implementación de un adecuado control interno tributario basado en un ambiente favorable a las leyes, personal entrenado en las actividades rutinarias tributarias y un monitoreo en tiempo real de las operaciones.

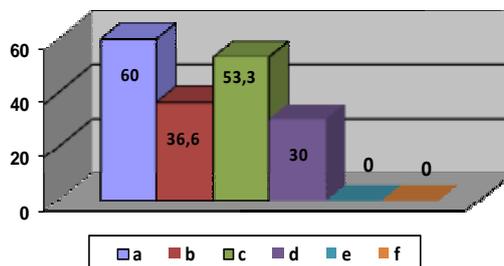
Una vez recordadas estas particularidades, y al compararla con la realidad encontrada, gran parte de los establecimientos no son sometidos por este proceso en donde de manera general a lo particular, se evalúen sus procedimientos contables y sobre todo su cumplimiento en las obligaciones tributarias a las que se encuentran sujetos.

Tabla 9. Irregularidades encontradas

9. Señale, de acuerdo a las opciones presentadas a continuación, cual o cuales de ellas han sido encontradas por parte de algún ente evaluador al momento de la auditoría tributaria:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Alteraciones en los registros contables	18	60
b. Omisiones de facturas	11	36.6
c. Omisión de retenciones	16	53.3
d. El no haber enterado impuestos cobrados	9	30
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 8. Irregularidades encontradas



Fuente: Tabla 9. Irregularidades encontradas

Con respecto a los datos de la Tabla 9, el 60% de los sujetos encuestados indicaron que las alteraciones en los registros contables representan una de las irregularidades encontradas en las auditorías tributarias realizadas a los establecimientos del C.C. Conte, estado Trujillo. Por su parte el 36.6% indicó como irregularidades las omisiones de facturas, 53.3% la omisión en retenciones y por último 30% manifestó en el hecho de no haber enterado impuestos cobrados.

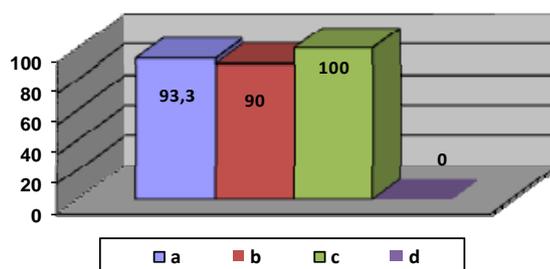
Según las teorías expuestas por Figueroa (1998) las irregularidades mostradas en la tabla 9, representan indicios fuertes ya que los mismos pueden incidir significativamente en los estados financieros. Estas particularidades definen los factores inherentes al riesgo de control que pueden sufrir los establecimientos por incurrir en faltas como las ya mencionadas. Es palpable, una vez expuestos los resultados de la tabla 9, que los establecimientos comerciales del C.C. Conte infringen en faltas contables y tributarias lo que conlleva a débiles procedimientos y fuertes perturbaciones en los estados financieros los cuales no gozan de transparencia y objetividad alguna.

Tabla 10. Conocimientos contables y tributarios

10. ¿Conoce usted a profundidad y con detenimiento las opciones mencionadas a continuación:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Normas y procedimientos contables para el cumplimiento y determinación de los tributos	28	93.3
b. Actualización y aprobación de las retenciones emitidas por parte de los organismos competentes	27	90
c. Plazos estipulados para las retenciones o pago de impuestos	30	100
d. Ninguna de las anteriores	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 9. Conocimientos contables y tributarios



Fuente: Tabla 10. Conocimientos contables y tributarios

En la Tabla 10, el 93.3% de los sujetos encuestados manifestaron que conocen a profundidad y con detenimiento las normas y procedimientos contables para el cumplimiento y determinación de los tributos. Un 90% indicó conocer más detalladamente la actualización y aprobación de las retenciones emitidas por parte de los organismos competentes y finalmente un 100% señaló manejar muy bien los plazos estipulados para las retenciones o pago de impuestos.

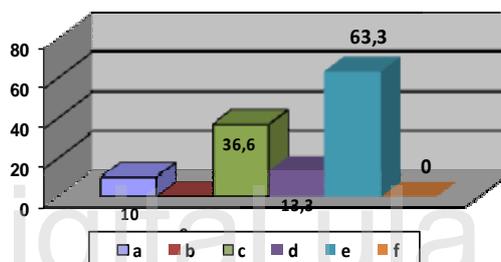
Según Figueroa (1998), el manejo irregular de aspectos como los mencionados en la tabla 10, muestra debilidades en las operaciones realizadas por el establecimiento auditado. Es por ello que en las auditorías de gestión, una vez chequeada y evaluada la efectividad de los sistemas de contabilidad y control interno y, por supuesto, después de obtener su comprensión, se pudiera encontrar factores de riesgos como los mencionados en la referida tabla que ocasionen distorsión y subjetividad en los estados financieros. Los resultados obtenidos, evidencian ciertos desconocimientos, que los mismos encuestados manifiestan poseer en relación a manejos y conocimientos contables, tributarios entre otros.

Tabla 11. Riesgos y Faltas

11. Indique en cuál de las siguientes opciones ha incurrido la empresa:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Dificultad para generar ingresos	3	10
b. Recuperar los beneficios de perdidas trasladadas o cargos a impuestos diferidos	0	0
c. Clasificación errónea de los tributos	11	36.6
d. Incorrecto uso de las tasas de impuestos	4	13.3
e. Equivocaciones no intencionales en los cálculos	19	63.3
f. Ninguna de las anteriores	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 10. Riesgos y Faltas



Fuente: Tabla 11. Riesgos y Faltas

En la Tabla 11 el 10% de los encuestados manifiestan que sus establecimientos han presentado dificultades para generar ingresos. Un 36.6% han incurrido en clasificaciones erróneas de los tributos a los que se encuentran sujetos. El 13.3% ha presentado incorrectos usos en las tasas de impuesto y el 63.3% ha tenido equivocaciones no intencionales en los cálculos efectuados en materia contable.

De igual manera incurrir en alguna de las situaciones mencionados en la Tabla 11, produce efectos en los estados financieros, y el aporte que deben realizar en el pago y contribución de los impuestos generados en sus actividades económicas igualmente presentan subjetividades y disfuncionalidades. Un nivel considerable de establecimientos entrevistados

manifestó incurrir en estas situaciones, por lo que pueden ser detectadas observaciones como las ya nombradas.

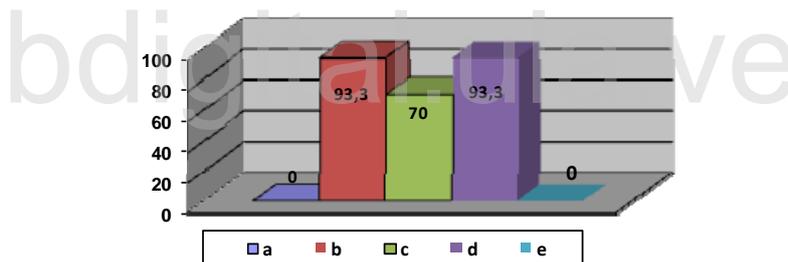
Indicador: Ejecución

Tabla 12. Documentos y Registros revisados

12. En la ejecución de auditorías tributarias efectuadas en su negocio indique, cuál de las siguientes alternativas son solicitadas, efectuadas y chequeadas por parte del evaluador:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Declaraciones de terceros	0	0
b. Documentos	28	93.3
c. Cálculos de las operaciones	21	70
d. Declaraciones orales o escritas de clientes y registros contables	28	93.3
e. Ninguna de las anteriores	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 11. Documentos y registros revisados



Fuente: Tabla 12. Documentos y registros revisados

En relación a la Tabla 12, el 93.3% de los entrevistados indicaron que los documentos que reposan en sus establecimientos son solicitados y chequeados en las auditorías tributarias efectuadas en los mismos. El 70% indicó que eran revisados los cálculos en las operaciones y un 93.3% señaló las declaraciones orales o escritas de clientes y los registros contables del negocio.

Estos resultados muestran según Figueroa (1998), indicios y evidencias suficientes e importantes en la realización de auditorías tributarias ya que

mediante la revisión en los documentos, declaraciones a terceros, cálculos de las operaciones, declaraciones y registros contables se obtendrá información relevante en los procedimientos contables y tributarios de los establecimientos, permitiendo al auditor llegar a conclusiones sobre la cual basar los resultados de la auditoría.

Se evidencia, que en las auditorías efectuadas a estos establecimientos, no son chequeados y verificados todos los procederes de los negocios auditados, pudiendo escapar detalles significantes que demuestren fallas, omisiones o errores involuntarios en los registros contables.

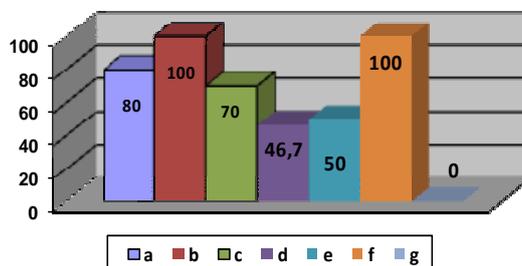
Indicador: Informe Final

Tabla 13. Presentación del informe final

13. De acuerdo a las auditorías tributarias ejecutadas por los entes evaluadores indique, cual o cuales de las siguientes alternativas están presentes en el informe final emitido por éste, al momento de concluir la auditoría:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Carta del dictamen	24	80
b. Estados financieros auditados	30	100
c. Notas aclaratorias	21	70
d. Información financiera complementaria	14	46,7
e. Comentarios	15	50
f. Conclusiones y recomendaciones	30	100
g. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 12. Presentación Informe Final



Fuente: Tabla 13. Presentación Informe Final

Con respecto a la Tabla 13, el 80% de los sujetos entrevistados pertenecientes a los establecimientos comerciales del C.C. Conte, estado Trujillo indicaron que la carta del dictamen se encuentra presente en la revelación del informe final una vez culminada la auditoría tributaria. Por otra parte el 100% de los comercios indicaron que este informe final presenta de igual manera los estados financieros debidamente auditados. Un 70% manifestó que de igual manera esta presentes las notas aclaratorias, 46.7% indica que la información financiera complementara de igual manera forma parte del informe final. Un 50% afirma que se presentan comentarios y por último, el 100% indico que el informe final de la auditoría presenta conclusiones de la misma y recomendaciones por los detalles observados.

Ante estos resultados, Figueroa (1998) manifiesta que una de las etapas para realizar auditorías tributarias es la presentación del informe final. Una vez analizado el desarrollo de todo el trabajo realizado, el auditor llega a las conclusiones que son expresadas en dicho informe. El informe básicamente contendrá la carta de dictamen, los estados financieros auditados, las notas aclaratorias correspondientes, la información financiera complementaria y los comentarios, conclusiones y recomendaciones relativos a los hallazgos de auditoría.

Debido a los resultados obtenidos al indagar en los comerciantes objeto de estudio sobre el informe final de auditoría tributaria, muchos de los aspectos que éste debe contener no son conocidos por dichos comercios ya que los mismos indican en la tabla 13, que solo parte de la estructura de los informes finales se les ha entregado por parte de los evaluadores.

Estas particularidades podrían formar parte del desconocimiento o desinterés de los comercios entrevistados en cuanto al informe final que los evaluadores emiten, o en su defecto, que los auditores no hayan cumplido a cabalidad con la estructura que debe contener el informe final una vez realizada la totalidad de la auditoría tributaria.

Dimensión: Beneficios

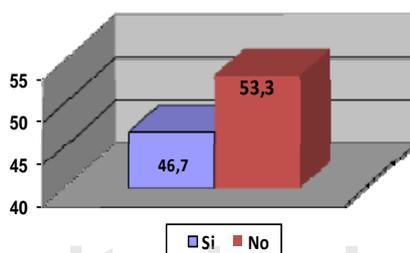
Indicador: Planificación

Tabla 14. Plan previo de trabajo

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
14. ¿Al momento de llevar a cabo una auditoría tributaria, se realiza con antelación un plan previo de éste trabajo?	14	46.7	16	53.3

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 13. Plan previo de trabajo



Fuente: Tabla 14. Plan previo de trabajo

En la Tabla 14, el 46.7% de los encuestados afirmaron que al momento en que se lleva a cabo la auditoría tributaria, se realiza con antelación un plan previo de éste trabajo mientras que el 53.3% negó que estos planes previos se ejecutan.

Al respecto, Meléndez (1997) indica que en la ejecución de la auditoría tributaria debe existir una primera fase sumamente importante y que resulta previo todo otro tipo de tareas. Es lo que se podría denominar planificación de la Auditoría. La existencia de un plan previo de trabajo permite conocer el alcance y amplitud que se asigna el trabajo del fiscalizador. Su existencia supone un racional desarrollo de las tareas de auditoría y una sistematización de procedimientos a aplicarse en el curso de la verificación, lo que redundará en una mayor eficiencia de la tarea.

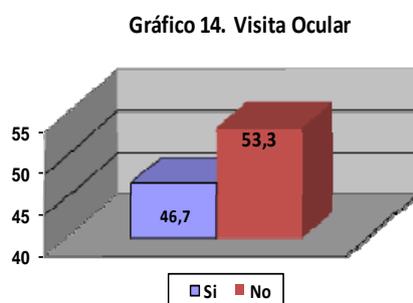
Una vez expuesta esta teoría, y contrastada con la realidad analizada se observan disfuncionalidades en las fases que deben cumplirse en la iniciación de las auditorías tributarias. Una de ellas es la elaboración de un plan previo de auditoría que permita planificar los pasos a seguir para la misma. Esto representa uno de los beneficios en los que la auditoría tributaria ayuda en la empresa o negocio auditado, ya que con la existencia de un plan previo, impulsa a la ejecución y curso exitoso del trabajo de lo contrario, dicho objetivo no se logrará de manera tan efectiva.

Indicador: Fiscalización Externa

Tabla 15. Visita Ocular

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
15. ¿En la ejecución de la auditoría tributaria el evaluador efectúa una visita ocular al establecimiento?	22	73.3	8	26.7

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).



Fuente: Tabla 15. Visita Ocular

En la Tabla 15, el 73.3% de los sujetos entrevistados afirmaron que en la ejecución de las auditorías tributarias, el evaluador efectúa una visita ocular a sus establecimientos, mientras que el 26.7% niega que estas visitas oculares se efectúan. Al respecto Meléndez (1997) manifiesta que las tareas

de Auditoría revisten un aspecto eminentemente analítico y de control. Resulta fundamental y como norma elemental de la auditoría tributaria por lo tanto, que el fiscalizador realice la verificación ocular o fiscalización "in situ" en el establecimiento a inspeccionar. Estos resultados no se adaptan a lo citado por Meléndez, ya que en la ejecución de auditorías tributarias los evaluadores no realizan la respectiva verificación ocular a la totalidad de los establecimientos auditados.

Tabla 16. Verificación sistema administrativo contable

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
16. ¿Es examinado el sistema administrativo contable por parte del evaluador?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 17, el 100% de los comercios entrevistados afirmaron que en las auditorías tributarias es examinado el sistema administrativo contable de la empresa en cuestión por parte del o los evaluadores.

En este sentido, la realidad encontrada al entrevistar los comercios del C.C. Conte, estado Trujillo se adapta a las teorías expuestas por Meléndez (1997), ya que en las auditorías tributarias, una vez que el auditor efectuó las visitas oculares a los establecimientos, igualmente deberá verificar y analizar el sistema administrativo contable que posee la empresa auditada. Esto con el objetivo de obtener la evidencia necesaria en los registros contables y tributarios para llegar a los objetivos deseados.

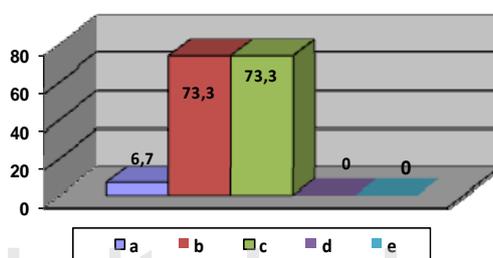
Indicador: Visita Ocular

Tabla 17. Finalidad visita ocular

17. En las visitas oculares efectuadas por el evaluador en la auditoria tributaria, éste chequea:	Frecuencia	Porcentaje %
a. La magnitud de la empresa	2	6.7
b. Los volúmenes de mercancías y materias primas	22	73.3
c. Inmovilizaciones y bienes de activo fijo en general	22	73.3
d. Ninguna de las anteriores	0	0
e. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 15. Finalidad Visita Ocular



Fuente: Tabla 17. Finalidad Vista Ocular

En la Tabla 17, el 6.7% de los comercios entrevistados manifestaron que en las visitas oculares efectuadas por el evaluador en la auditoria tributaria, se inspecciona la magnitud de la empresa. En porcentajes iguales con un 73.3%, los establecimientos indicaron que se chequean los volúmenes de mercancías y materias primas, así como las movilizaciones y bienes de activo fijo en general.

En relación a estos resultados, Meléndez (1997) indica que todas las opciones desplegadas en la Tabla 17, deberán ser chequeadas por el auditor con el fin de ejecutar una óptima inspección ocular al establecimiento auditado. Ante estas peculiaridades, como solamente el 73.3% de los comercios entrevistados manifestaron que las visitas oculares eran efectuadas en las auditorias tributarias a las que habían sido participas (ver

tabla 15), es de interés acotar que solamente 22 de los establecimientos contestaron la pregunta reflejada en la Tabla 17.

En consecuencia, las teorías señaladas por Meléndez (1997) comparada con la realidad encontrada en las visitas oculares de las auditorías tributarias, disfuncionalmente se ejecuta esta particularidad en los establecimientos sometidos a esta investigación, los mismos, deben ser partícipes de todas las alternativas presentadas en la tabla 17.

Indicador: Examen Sistema Administrativo

Tabla 18. Evaluación sistema administrativo contable

18. ¿Con qué periodicidad es evaluado el sistema administrativo contable en las auditorías tributarias:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Siempre	30	100
b. Casi Siempre	0	0
c. Algunas veces	0	0
d. Nunca	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

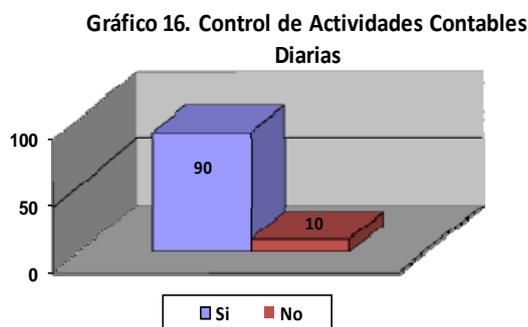
En la Tabla 18, el 100% de los comercios encuestados indicaron que siempre es evaluado el sistema administrativo contable cada vez que se ejecutan auditorías tributarias. Según Meléndez (1997), el análisis del sistema administrativo contable en las auditorías tributarias comprende la toma de conocimiento de todo tipo de elemento que conduzca a la formación del criterio que debe tener el auditor sobre el caso asignado. Es por ello, que uno de los pasos para la ejecución de las auditorías tributarias es la revisión, verificación y análisis del sistema administrativo contable en los establecimientos.

Indicador: Análisis del sistema de control interno

Tabla 19. Control de actividades contables diarias

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
19. ¿En el establecimiento, existen procedimientos racionales para controlar las actividades contables diarias?	27	90	3	10

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).



Fuente: Tabla 19. Control de Actividades Contables Diarias

En la Tabla 19, el 90% de los comercios entrevistados afirmaron que en los establecimientos existen procedimientos racionales para controlar las actividades contables diarias mientras que el 10% negó que existan dichos procedimientos.

Al respecto, Meléndez (1997) señala que la existencia en mayor o menor grado de normas eficientes de control interno, pueden condicionar la duración o intensidad de las tareas de fiscalización. No necesariamente un buen régimen de control interno constituye una garantía para el fiscalizador, pero las irregularidades pueden detectarse con mayor facilidad si existe una organización bien montada, en la que hay “procedimientos racionales de control” y se conserva comprobantes adecuados.

En este sentido, es claro el hecho de que uno de los beneficios que trae consigo la ejecución de auditorías tributarias, es que mejora y optimiza el análisis de los sistemas de control interno, para ello, deben existir procedimientos racionales de control con el fin de garantizar el éxito en el desarrollo de la auditoría tributaria. En dado caso de que estos procedimientos racionales de control no existan, la auditoría tributaria fortalecerá estos procedimientos.

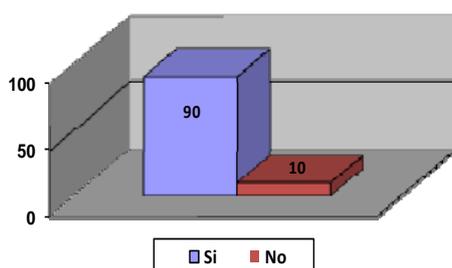
Indicador: Plan de Cuentas

Tabla 20. Existencia de Plan de Cuentas

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
20. ¿Existe un plan de cuentas en el establecimiento?	2	6.7	28	93.3

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 17. Existencia de Plan de Cuentas



Fuente: Tabla 20. Existencia de Plan de Cuentas

En la Tabla 20, el 6.7% de los encuestados afirmaron que existe un plan de cuentas en sus establecimientos mientras que el 93.3% negó que esto existe.

En concordancia a estos resultados, Meléndez (1997) señala en sus teorías que, la auditoría tributaria ayuda a la conformación y optimización de los planes de cuenta existentes en los establecimientos comerciales. Comparando esto con la realidad, la gran mayoría de los comercios no poseen planes de cuentas en los establecimientos, por lo que dificulta pronunciadamente la labor del auditor una vez que inicie sus labores.

Indicador: Libros de contabilidad y sistemas contables

Tabla 21. Registro detallado en libros contables

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
21. ¿Lleva a cabo un registro detallado de las operaciones diarias que realiza la empresa en los libros contables establecidos legalmente?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En los datos reflejados por la Tabla 21, el 100% de los comercios entrevistados afirman llevar a cabo un registro detallado de las operaciones diarias que realiza la empresa en los libros contables establecidos legalmente.

Al respecto, Meléndez (1997) manifiesta que las empresas deben cumplir con la condición de reflejar claramente los movimientos y resultados de los negocios y ser llevado de conformidad a las disposiciones legales pertinentes. El conocimiento del sistema contable y de los libros y planillas en que se registran las operaciones es importante, pues abre el camino para aplicar la técnica de revisión más adecuada en cada caso.

La permanencia de libros contables en los establecimientos comerciales, garantiza el registro detallado de las operaciones aquí realizadas, por lo que el auditor, podrá efectuar su trabajo y verificar la objetividad de los procedimientos contables reflejados. Estos resultados se adaptan cabalmente a las teorías citadas por el referido autor.

Dimensión: Documentos y Registros Contables

Indicador: Libro de Compras

Tabla 22. Existencia de libros de compras

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
22. ¿Existe un libro de compras donde se registran dichas operaciones?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 22, el 100% de los entrevistados afirmaron poseer libros de compras donde se registran dichas operaciones.

Ante estos resultados, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA, 2007) señala en su artículo 56, que los establecimientos deberán llevar un libro de compras donde se anotarán todas las adquisiciones de bienes, los servicios recibidos, facturas de autoconsumo interno e inclusive transacciones de bienes y servicios efectuados a personas o empresas no domiciliadas. Los resultados de la tabla 22, se acoplan a estas teorías, ya que los mismos afirman que existe el libro de compras donde se registran dichas operaciones.

Tabla 23. Datos del libro de compras

23. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas, cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro de compras:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Fecha y numero de factura	30	100
b. Nota de débito o de crédito	30	100
c. Nombre y apellido del vendedor (persona natural) o razón social (persona jurídica)	30	100
d. Registro de información fiscal (RIF) del vendedor	30	100
e. Valor total de las importaciones de bienes y recepción de servicios	30	100
f. Valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios	30	100
g. Ninguna de las anteriores	0	0
h. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Con respecto a la Tabla 23, la totalidad de los encuestados, con un 100% manifestaron que las alternativas de la referida tabla, muestran los datos contabntivos en los libros de compras existentes en lis establecimientos del C.C. Conte, municipio Trujillo estado Trujillo.

Ante estos resultados, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA, 2007) señala en su artículo 56, que los establecimientos deberán llevar un libro deCon respecto a esto, la Ley del IVA (2007), indica que los libros de compra deberán contener los siguientes datos: Fecha y número de factura, el nombre y apellido del vendedor o de quien prestó el servicio, numero de

descripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) o registro de contribuyentes del vendedor o de quien preste el servicio cuando corresponda, el valor total de las importaciones definitivas de bienes y recepción servicios, y el valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios.

Dichos resultados coinciden con lo estipulado por la Ley del IVA (2007), ya que los comercios entrevistados indicaron que sus libros de compras están estructurados con las alternativas desplegadas y analizadas por la tabla 23.

Indicador: Libro de Ventas

Tabla 24. Existencia del Libro de Ventas

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
24. ¿Existe un libro de ventas donde se registras dichas operaciones?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 24, el 100% de los entrevistados afirmaron poseer libros de ventas donde se registran dichas operaciones.

En cuanto a estos resultados, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA, 2007) señala en su artículo 56, que los establecimientos deberán llevar un libro de ventas donde se anotaran todas las facturas o equivalentes otorgadas en ocasión de las ventas o prestaciones de servicios. Los resultados de la tabla 24, se adaptan a dicho artículo, ya que los mismos afirman que existe el libro de ventas donde se registran dichas operaciones.

Tabla 25. Datos del Libro de Ventas

25. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas, cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro de ventas:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Fecha y numero de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes	30	100
b. Notas de débito o crédito	30	100
c. Nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio (persona natural) o razón social (persona jurídica)	30	100
d. Registro de Información Fiscal (RIF) del comprador	30	100
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 25, el 100% de los encuestados indicaron que todas las opciones reflejadas representan los datos contentivos en el libro de ventas que reposa en los establecimientos comerciales sometidos a la presente investigación.

Estos resultados muestran coincidencia con lo establecido por la Ley del IVA (2007), donde se estipulan los requisitos que debe contener los libros de venta en los establecimientos comerciales. La referida ley señala que el libro de ventas deberá contener los siguientes datos: Fecha y numero de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes, notas de débito o de crédito y de la guía o declaración de exportación, el nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social, en los casos de personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares, comunidades, consorcios y otros entes económicos o jurídicos, públicos o privados y el Numero de inscripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) o registro de contribuyentes del comprador de los bienes o receptor del servicio.

Indicador:Facturas

Tabla 26. Emisión de facturas

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
26. ¿Emiten facturas por las ventas o servicios realizados en el establecimiento?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

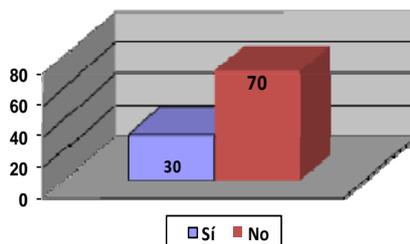
En la Tabla 26, el 100% de los comercios entrevistados afirmaron que se emiten facturas por las ventas o servicios realizados en el establecimiento. Ante estos resultados, adaptables a lo estipulado por la Ley del IVA (2007), donde señala que las facturas representan la emisión de facturas según la Ley del IVA artículos 54 y 55; es obligatoria para todos los contribuyentes ordinarios. Estas deberán emitirse cada vez que se realice una venta o prestación de servicio, una factura o documento equivalente.

Tabla 27. Guías de despacho

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
27. ¿En el caso de no emitirse la factura en el momento de la venta, usted entrega al comprador una guía de despacho u orden de entrega?	09	30	21	70

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 18. Guías de despacho



Fuente: Tabla 27. Guías de Despacho

Con respecto a la Tabla 27, el 30% de los sujetos entrevistados afirmaron que en el caso de no emitir facturas en el momento de la venta, se entrega al comprador una guía de despacho u orden de entrega mientras que el 70% negó proporcionarles a los compradores ordenes de entrega o guías de despacho en el caso de no emitir facturas.

La Ley del IVA (2007), expone según el Artículo 55, que si la empresa no emite factura al momento de efectuarse la venta o prestarse el servicio, el vendedor deberá entregar al comprador una guía de despacho u orden de entrega. La factura que emita posteriormente deberá hacer referencia a la orden de entrega o guía de despacho que la sustituyó.

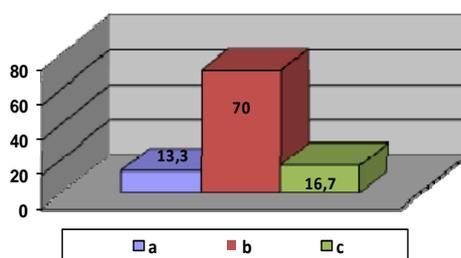
Gran parte de la población, no ejecuta estos procedimientos en el caso de no emitir facturas a los compradores. Esta disfuncionalidad se suscita en gran parte de los comercios existentes en el C.C. Conte, del municipio Trujillo estado Trujillo, por lo que difiere de lo señalado por las Leyes correspondientes.

Tabla 28. Tipos de Facturas

28. Indique, de qué manera emiten las facturas en este establecimiento:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Forma manual	4	13.3
b. Tickets fiscales	21	70
c. Formas libres emitidas por sistemas computarizados	5	16.7

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Gráfico 19. Tipos de Facturas



Fuente: Tabla 28. Tipos de Facturas

En los datos reflejados en la Tabla 28, el 13.3% de los comercios entrevistados indicaron que la manera en que emiten las facturas en sus establecimientos es de forma manual. 70% indico que en tickets fiscales y por último el 16.7% con formas libres emitidos por sistemas computarizados.

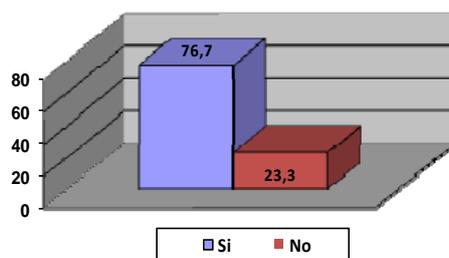
Cualquiera que sea la forma de emitir facturas por estos establecimientos, siempre y cuando se adapten a las mencionadas en la tabla 28, concuerda con los fundamentos teóricos expuestos por la Ley del IVA (2007) en donde señala que las facturas, pueden ser de forma manual, ticket fiscales emitidos por maquinas fiscales, o formas libres emitidas por sistemas computarizados.

Tabla 29. Requisitos Legales en Facturas

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
29. ¿Los formatos de facturas emitidos por su establecimiento, cumplen con los requisitos dispuestos en la Ley del I.V.A. y la Resolución 320?	23	76.7	7	23.3

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012)

Gráfico 20. Requisitos Legales en Facturas



Fuente: Tabla 29. Requisitos Legales en Facturas

En la Tabla 29, el 76.7% de los sujetos entrevistados afirman que los formatos de facturas emitidos por sus establecimientos, cumplen con los

requisitos dispuestos en la Ley del I.V.A. y la Resolución 320, mientras que el 23.3% restante niega cumplir con estos lineamientos.

Dichas facturas emitidas por gran parte de los sujetos entrevistados de acuerdo a la Resolución 320 y la Ley del IVA (2007) en su artículo 57 contienen las disposiciones sobre la Impresión y Emisión de facturas y otros documentos, publicada en Gaceta Oficial N° 36.859 de fecha 29/12/1999. Pero un considerable porcentaje de la población no cumple con estos requerimientos, pudiendo ocasionar subjetividad en los procedimientos al efectuar la factura correspondiente. Por estas razones, las facturas deberán imprimirse en la forma que estas leyes lo disponen. Al respecto, los establecimientos no se adaptan del todo a los contenidos de las referidas leyes.

Indicador: Libro Diario

Tabla 30. Registro Libro Diario

30. En el libro diario se registran las operaciones de la empresa:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Diariamente	30	100
b. Mensualmente	0	0
c. Trimestralmente	0	0
d. Semestralmente	0	0
e. Anualmente	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 30, el 100% de los comercios entrevistados, indican que en el libro diario se registran las operaciones de la empresa diariamente. Ante estos resultados, es importante mencionar que el libro diario o jornal es aquel donde se recogen, día a día, los hechos económicos de una empresa. La anotación de un hecho económico en el libro Diario se llama asiento; es decir en él se registran todas las transacciones realizadas por una empresa.

Los asientos son anotaciones registradas por el sistema de partida doble y contienen entradas de débito en una o más cuentas y crédito en otra (s) cuenta (s) de tal manera que la suma de los débitos sea igual a la suma de los créditos. Se garantiza así que se mantenga la ecuación de

contabilidad. Así mismo pueden existir documentos Contables que agrupen varios asientos y estos a su vez sean asignados a diferentes cuentas contables. Dichos procedimientos deben realizarse diariamente, acotando que los resultados obtenidos se adaptan a las teorías ya citadas.

Tabla 31. Datos del Libro Diario

31. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro diario:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Fecha de la transacción	30	100
b. Nombres o códigos de las cuentas que se debitan	30	100
c. Nombres o códigos de las cuentas que se acreditan	30	100
d. Importe de cada débito y crédito	30	100
e. Explicación de las operaciones que se están registrando	30	100
f. Ninguna de las anteriores	0	100
g. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Para la Tabla 31, con un porcentaje total del 100%, los encuestados seleccionaron todas y cada una de las opciones desarrolladas en la referida tabla, explicando que estas, representan los datos que contienen el registro del libro diario existente en sus establecimientos.

Los asientos en el libro diario deberán contener como mínimo los siguientes datos: La fecha de la transacción o contabilización o ambas, los nombres o códigos de las cuentas que se debitan, los nombres o códigos de las cuentas que se acreditan, el importe de cada débito y crédito y una explicación de la operación que se está registrando. Considerando esto, la realidad observada en los comercios analizados cumplen con los requisitos mínimos para el llenado de sus libros diarios y el tratamiento contable de sus transacciones.

Indicador: Libro Mayor

Tabla 32. Registro Libro Mayor

32. ¿En el libro mayor se registran las cuentas contables del negocio?	Frecuencia	Porcentaje %
a. Diariamente	0	0
b. Mensualmente	30	100
c. Trimestralmente	0	0
d. Semestralmente	0	0
e. Anualmente	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 32, el 100% de los comercios entrevistados, indican que en el libro mayor se registran las operaciones de la empresa diariamente. Al respecto, es importante mencionar que el libro mayor es un registro en el que cada página se destina para cada una de las cuentas contables de una empresa. Cada página va dividida y consta de 5 columnas; la primera columna es para la fecha, la segunda es para el concepto, la tercera es la del Debe, la cuarta es la del Haber y la última columna es la del saldo. En él las operaciones deben registrarse de forma mensual, por lo que se adapta a la realidad encontrada en los establecimientos comerciales del C.C. Conte, Estado Trujillo.

Tabla 33. Datos del Libro Mayor

33. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro mayor:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Fecha de la operación	30	100
b. Numero correlativo de la operación en el libro diario	30	100
c. Código y/o denominación de la cuenta contable	30	100
d. Descripción de la naturaleza de la operación registrada	30	100
e. Saldos y movimientos de la cuenta	30	100
f. Totales	30	100
g. Ninguna de las anteriores	0	0
h. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

Para la Tabla 33, con un porcentaje total del 100%, los encuestados seleccionaron todas y cada una de las opciones desarrolladas en la referida tabla, explicando que estas, representan los datos que contienen el registro del libro mayor existente en sus establecimientos.

Los asientos en el libro mayor deben contener como mínimo los siguientes datos: Fecha de la operación, número correlativo de la operación en el Libro Diario, para los casos de contabilidad manual, cuenta contable asociada a la operación, según lo siguiente: a) Código y/o denominación de la cuenta contable, según el Plan de Cuentas utilizado; b) Denominación de la cuenta contable. El deudor tributario podrá colocar esta información como datos de cabecera de considerarlo necesario, glosa o descripción de la naturaleza de la operación registrada, saldos y movimientos de la cuenta: saldo deudor, de ser el caso o saldo acreedor y los totales.

Indicador: Libros de Inventarios

Tabla 34. Registro Libro de Inventarios

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
34. ¿Existe un libro de inventarios donde se registran las adquisiciones de las mercancías?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 34, el 100% de los comercios entrevistados, afirman que poseen un libro de inventarios donde se registran las adquisiciones de las mercancías.

Para finalizar, estos resultados concuerdan con las teorías fundamentadas en la presente investigación, donde se expone que el libro de inventarios es aquel donde se registra el total de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona o comunidad, hecho con orden y precisión. Por extensión, se denomina inventario a la comprobación y recuento, de las existencias físicas en sí mismas y/o con las teóricas documentadas.

Con el fin de registrar y controlar los inventarios, las empresas adoptan los sistemas pertinentes para valuar sus carencias de mercancías con el fin de fijar su posible masa de producción y regateo. Comprender el concepto, características y los fundamentos de los sistemas de embarcación de inventarios puede ser de gran utilidad para la empresa, ya que son estos lo que realmente fijan el punto de producción que se pueda tener en un periodo.

bdigital.ula.ve

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Con respecto al primer objetivo: Etapas de la auditoría Tributaria se observó que las mismas son disfuncionalmente aplicadas en los establecimientos comerciales sujetos al análisis de la presente investigación. Al respecto, se observó que las auditorías tributarias no son ejecutadas directamente con los contadores de las empresas auditadas, interrumpiendo esto, en el desarrollo del trabajo realizado, ya que el personal más indicado para efectuar estas labores, son los contadores públicos o auditores internos de cada uno de los establecimientos, con el fin de poner en práctica criterios profesionales que ayuden y permitan optimizar las tareas realizadas en el desarrollo de la auditoría tributaria.

De igual manera se constató que los documentos a ser inspeccionados en las auditorías tributarias no son los que verdaderamente demuestran evidencias claras y sustentables acerca de los registros y operaciones contables y tributarias llevadas por los establecimientos comerciales. La información revelada a los evaluadores, encargados de realizarlas auditorías tributarias deberá ser cabalmente proporcionada a los evaluadores para garantizar la efectiva ejecución de la auditoría tributaria y así se reconozcan las fallas, omisiones suscitadas y los procedimientos contables y tributarios de las operaciones.

Adicionalmente se presenció ausencia de programas de auditoría donde la misma se planifique, débiles mecanismos de evaluación a los

estados financieros, disfuncionales métodos de verificación y constatación de las informaciones contables reveladas, escasas inspecciones del control interno de las operaciones, procedimientos y registros contables, presencia de irregularidades contables tales como alteraciones en registros, omisión de facturas y retenciones y evasión de ciertos impuestos.

Aunado a estas particularidades, se observó débiles conocimientos en materia tributaria, presencia de fallas y riesgos, clasificación errónea de partidas contables y tributos, uso incorrecto en las tasas de impuestos, cálculos de operaciones deficientes, así como la ausencia de informes de auditoría que revelen las fallas detectadas, emitan notificaciones y recomendaciones para canalizar los desvíos encontrados.

En relación al segundo objetivo: Beneficios que otorga la auditoría tributaria, los mismos no son implementados por los comercios objeto de estudio, ya que las disfuncionalidades presentes en la aplicación de auditorías tributarias, no permiten desarrollar a cabalidad las bondades de esta importante herramienta de control. En vista de esto, se obstaculizan las planificaciones contables y tributarias de los establecimientos, no se ejecutan periódicamente visitas oculares para verificar y evidenciar los registros contables existentes, inventarios de mercancías, documentos, entre otros factores importantes que simbolizan material sustentable en la ejecución de auditorías tributarias.

De igual manera se destaca la presencia de procedimientos irracionales para controlar las actividades contables diarias así como la inexistencia de un plan de cuentas que permita la clasificación de partidas, concluyendo que el hecho de no implementar adecuadamente las auditorías tributarias, como consecuencia los establecimientos objeto de estudio no desarrollan procedimientos viables y óptimos para la implementación de tan importante herramienta evaluadora.

Para finalizar, el tercer objetivo: Documentos y registros contables se evidenciaron hechos particulares en los establecimientos analizados, entre ellos la inexistencia en el otorgamiento de guías de despacho u órdenes de entrega una vez que no se emitan facturas cuando se despacha algún bien o servicio y en última instancia, no menos importante que las demás irregularidades mencionadas, se observó que los establecimientos incumplen en los formatos legales establecidos para la emisión y llenado de facturas.

Las particularidades observadas simplemente se debe a las debilidades que presentan los establecimientos comerciales del C.C. Conte en cuanto a la implementación de herramientas evaluadoras y de control como lo son las auditorías tributarias con el fin de optimizar el cumplimiento en deberes formales del IVA. Las mismas proporcionan a los contribuyentes un adecuado cumplimiento a sus obligaciones tributarias y una adecuada planificación en sus procesos contables.

Recomendaciones

Se recomienda que los administradores y contadores de estas empresas se mantengan informados constantemente acerca de todas las estrategias a seguir para el cumplimiento de la auditoría tributaria, cumpliendo no solo a las providencias, sino a las resoluciones que establezca la administración tributaria.

Mantener el uso de evidencias ya que de allí se deducen todas las técnicas para ser ejecutado el trabajo de auditoría, tomando en consideración que las mismas son necesarias para el momento de detectar cualquier falla o anomalía durante el proceso de auditoría.

Se sugiere tomar en cuenta todos los elementos que conforman la etapa de ejecución de la auditoría tributaria para que así al momento de pasar a la siguiente etapa de emisión del informe ya se garantice el cumplimiento de todas las normas de auditoría, comprobaciones y

verificaciones de las investigaciones realizadas durante el proceso de auditoría tributaria.

Se recomienda, considerar los beneficios de la auditoría tributaria, ya que del uso de la implementación adecuada de la misma depende el grado de confiabilidad y veracidad en cuanto a la toma de decisiones.

Impulsar talleres de desarrollo profesional y adiestramiento en relación a la efectiva implementación de auditorías tributarias, de igual manera, talleres de actualización tributaria y providencias para el uso adecuado de facturas legales.

bdigital.ula.ve

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arens, A. (2005). Auditoría Un Enfoque Integral. Editorial Océano. Venezuela.
- Alvares, C. (2003). La Planeación Tributaria. Primera Edición. Prentice Hall Hispanoamericana. Barcelona, España.
- Briceño, E. (2003). Evaluación de la Auditoria Tributaria como Herramienta de Planificación en las Ventas de Repuestos Automotrices. Trabajo Especial de Grado para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública de la Universidad de los Andes Núcleo Universitario Rafael Rangel. Trujillo, Venezuela.
- Cepeda, G. (2006). La Auditoria. Editorial Cangallo. Argentina.
- Cepeda, M. (2002). Nivel de Cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado de las Pequeñas y Medianas Empresas de la Zona Industrial Valera, para la Universidad de los Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel". Trabajo Especial de Grado para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública de la Universidad de los Andes Núcleo Universitario Rafael Rangel. Trujillo, Venezuela.
- Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial de la República de Venezuela, 37.305, Octubre 17, 2001.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial, 36.870, Diciembre 30, 1999.
- Costales, P. (2002). El Presupuesto. 3ª Edición. HARLA, México.
- Cruz, J. (2003). Auditoria Tributaria: Experiencia Venezolana. Revista Guarismos N° 43. Barquisimeto. Editorial El Cronista.
- Figueroa, A. (1998). Normas de Control Interno Tributario para Reducir Riesgos Derivados de una Fiscalización del SENIAT. Revista Guarismos N° 43. Ediciones el Cronista. Barquisimeto.
- Ley de Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.617, Febrero 01, 2007.

- Marín, C. (2008). "Auditoria Tributaria en el Impuesto sobre la Renta de las empresas Constructoras del Municipio Valera Estado Trujillo". Universidad de los Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel". Trabajo Especial de Grado para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública de la Universidad de los Andes Núcleo Universitario Rafael Rangel. Trujillo, Venezuela.
- Meléndez, A. (1997). Auditoria Tributaria: su autonomía y otros aspectos teóricos. Revista Cátedra Contable N° 4. Ediciones de la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto.
- Moya, E. (2003). Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Caracas: Mobilibros.
- Ramírez, B. (2005, Junio 4). Golpe Contra la Evasión. Diario de los Andes. p.4.
- Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado (2002). Gaceta Oficial N° 37.577, Noviembre 25.
- Rivas, G. (2001). Auditoria Tributaria en el Impuesto al Valor Agregado. Caso práctico Americana de Textiles C.A.
- Rodríguez, J. (2004). Auditoria Tributaria. Barquisimeto: Librería J. Rincón.
- Solorzano, R. (1998). La Modernización del Sistema Tributario Venezolano. Caracas, Venezuela: Publicación Serie Ensayos 3.
- Tamayo y Tamayo, (1999). Proyecto de la Investigación. Ediciones McGraw-Hill Interamericana Editores. Caracas, Venezuela.
- Valecillos, M. y Guerrero (2007). Guía Términos Tributarios para América Latina. Correo:.
- Zambrano, E. (2002). Auditoría. Segunda Edición. Editorial Mobil-libros. Caracas Venezuela.

ANEXOS

bdigital.ula.ve

ANEXO "A"



Instrumento Diagnóstico dirigido a los comerciantes del C.C. Conte., Municipio Trujillo Estado Trujillo.

Instrucciones: Lea detenidamente cada una de las interrogantes que se le hacen a continuación referidas a la utilidad de auditoría tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en contribuyentes del C.C. Conte Municipio Trujillo Estado Trujillo. Cada una de estas preguntas se caracteriza por presentar opciones de respuesta de tipo selección simple, dicotómica y cerrada con varias alternativas. Marque la opción correspondiente a la alternativa que se identifique con su prioridad de respuesta. Si estima necesario ampliar su respuesta, escriba al reverso de la página su observación.

Primera Dimensión: Etapas de la Auditoría de Gestión

1. ¿Se ejecutan auditorías tributarias en su establecimiento?

Sí ___ No ___

2. En el momento en el que se ejecutan las auditorías tributarias indique, con cuál de las siguientes personas se entrevista el auditor:

- a. Trabajador ___
- b. Auditores internos ___
- c. Asesores legales ___
- d. Otro; explique: _____

3. Indique, de acuerdo a las siguientes opciones mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan los documentos inspeccionados por el evaluador en el momento de la auditoría tributaria:

- a. Minutas ___
- b. Actas ___
- c. Informes gerenciales ___
- d. Manuales de sistemas ___
- e. Libros contables ___
- f. Ninguna de las anteriores ___
- g. Otra, Cual: _____

4. Indique, de acuerdo a las alternativas mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan la información solicitada a usted, como dueño o encargado de este negocio, en el momento de una auditoría tributaria:
- a. Distintos tributos a los que están obligados a cumplir ___
 - b. Los años sujetos a revisión según la contratación de la auditoría ___
 - c. Situaciones significativas fiscales relacionadas con los tributos ocurridos en los años sujetos a revisión ___
 - d. Últimas declaraciones de los tributos que tiene su efecto en la organización ___
 - e. Naturaleza y monto de las diferencias de tiempo que resultan en registro de partidas en diferido ___
 - f. Monto de las pérdidas pendientes de aplicación, rebajas de inversión y cualquier otro similar; así como su fecha de vencimiento y registro contable utilizado o a utilizar ___
 - g. Método contable para el registro de impuestos diferidos ___
 - h. Forma de reconocimiento de los tributos sobre las ganancias no distribuidas de filiales extrajeras ___
 - i. Asientos que se realizan para el pago de los tributos, ajustes de revisiones efectuadas internamente, por auditorías externas o por la administración tributaria correspondiente ___
 - j. Cambios en las estimaciones de impuestos y en que fechas surgieron los mismos ___
 - k. Ninguna de las anteriores ___
 - l. Otra; explique: _____
5. ¿Cuándo su negocio ha sido evaluado a través de la auditoría tributaria, lo ha hecho participe de un “programa de auditoría” donde existan los pasos que constituyen la planificación de la misma?

Sí ___ No ___

6. ¿Se evalúa por parte del auditor los estados financieros del negocio?

Sí ___ No ___

7. ¿Se constatan por parte del auditor, la información contable de su negocio a fin de encontrar posibles errores o irregularidades significativas?

Sí ___ No ___

De ser afirmativa su respuesta, diríjase a la Pregunta N° 8, de lo contrario, diríjase a la Pregunta N° 9.

8. En esta valoración de posibles errores indiquen según las opciones presentadas a continuación, cuál o cuáles de ellas son inspeccionadas por el ente auditor:
- Naturaleza del negocio ___
 - Efectividad del control interno de la empresa ___
 - Procedimientos contables aplicados en los estados financieros ___
 - Ninguno de los anteriores ___
 - Otro, explique: _____
9. Señale, de acuerdo a las opciones presentadas a continuación, cual o cuales de ellas han sido encontradas por parte de algún ente evaluador al momento de la auditoría tributaria:
- Alteraciones en los registros contables ___
 - Omisiones de facturas ___
 - Omisión de retenciones ___
 - El no haber enterado impuestos cobrados ___
 - Ninguna de las anteriores ___
 - Otro; explique: _____
10. ¿Conoce usted a profundidad y con detenimiento las opciones mencionadas a continuación:
- Normas y procedimientos contables para el cumplimiento y determinación de los tributos ___
 - Actualización y aprobación de las retenciones emitidas por parte de los organismos competentes ___
 - Plazos estipulados para las retenciones o pago de impuestos ___
 - Ninguna de las anteriores ___
11. Indique en cuál de las siguientes opciones ha incurrido la empresa:
- Dificultad para generar ingresos ___
 - Recuperar los beneficios de pérdidas trasladadas o cargos a impuestos diferidos ___
 - Clasificación errónea de los tributos ___
 - Incorrecto uso de las tasas de impuestos ___
 - Equivocaciones no intencionales en los cálculos ___
 - Ninguna de las anteriores ___
12. En la ejecución de auditorías tributarias efectuadas en su negocio indique, cuál de las siguientes alternativas son solicitadas, efectuadas y chequeadas por parte del evaluador:
- Declaraciones de terceros ___
 - Documentos ___
 - Cálculos de las operaciones ___
 - Declaraciones orales o escritas de clientes y registros contables ___
 - Ninguna de las anteriores ___

13. De acuerdo a las auditorías tributarias ejecutadas por los entes evaluadores indique, cual o cuales de las siguientes alternativas están presentes en el informe final emitido por éste, al momento de concluir la auditoría:
- a. Carta del dictamen ___
 - b. Estados financieros auditados ___
 - c. Notas aclaratorias ___
 - d. Información financiera complementaria ___
 - e. Comentarios ___
 - f. Conclusiones y recomendaciones ___
 - g. Ninguna de las anteriores ___

Segunda Dimensión: Beneficios

14. ¿Al momento de llevar a cabo una auditoría tributaria, se realiza con antelación un plan previo de éste trabajo?

Sí ___ No ___

15. ¿en la ejecución de la auditoría tributaria el evaluador efectúa una visita ocular al establecimiento?

Sí ___ No ___

16. ¿Es examinado el sistema administrativo contable por parte del evaluador?

Sí ___ No ___

17. En las visitas oculares efectuadas por el evaluador en la auditoría tributaria, éste chequea:

- a. La magnitud de la empresa ___
- b. Los volúmenes de mercancías y materias primas ___
- c. Inmovilizaciones y bienes de activo fijo en general ___
- d. Ninguna de las anteriores ___
- e. Otra, explique: _____

18. ¿con qué periodicidad es evaluado el sistema administrativo contable en las auditorías tributarias:

- a. Siempre ___
- b. Casi siempre ___
- c. Algunas veces ___
- d. Nunca ___

19. ¿En el establecimiento, existen procedimientos racionales para controlar las actividades contables diarias?

Sí ___ No ___

20. ¿Existe un plan de cuentas en el establecimiento?

Sí ___ No ___

21. ¿Lleva a cabo un registro detallado de las operaciones diarias que realiza la empresa en los libros contables establecidos legalmente?

Sí ___ No ___

Tercera Dimensión: Documentos y Registros Contables

22. ¿Existe un libro de compras donde se registran dichas operaciones?

Sí ___ No ___

23. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas, cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro de compras:

- a. Fecha y número de factura ___
- b. Nota de débito o de crédito ___
- c. Nombre y apellido del vendedor (persona natural) o razón social (persona jurídica) ___
- d. Registro de información fiscal (RIF) del vendedor ___
- e. Valor total de las importaciones de bienes y recepción de servicios ___
- f. Valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios ___
- g. Ninguna de las anteriores ___
- h. Otra, explique: _____

24. ¿Existe un libro de ventas donde se registras dichas operaciones?

Sí ___ No ___

25. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas, cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro de ventas:

- a. Fecha y numero de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes ___
- b. Notas de débito o crédito ___
- c. Nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio (persona natural) o razón social (persona jurídica) ___
- d. Registro de Información Fiscal (RIF) del comprador ___
- e. Ninguna de las anteriores ___
- f. Otra, explique: _____

26. ¿Emiten facturas por las ventas o servicios realizados en el establecimiento?

Sí ___ No ___

27. ¿En el caso de no emitirse la factura en el momento de la venta, usted entrega al comprador una guía de despacho u orden de entrega?

Sí ___ No ___

28. Indique, de qué manera emiten las facturas en este establecimiento:

- a. Forma manual ___
- b. Tickets fiscales ___
- c. Formas libres emitidas por sistemas computarizados ___

29. ¿Los formatos de facturas emitidos por su establecimiento, cumplen con los requisitos dispuestos en la Ley del I.V.A. y la Resolución 320?

Sí ___ No ___

30. ¿En el libro diario se registran las operaciones de la empresa?

- a. Diariamente ___
- b. Mensualmente ___
- c. Trimestralmente ___
- d. Semestralmente ___
- e. Anualmente ___

31. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro diario:

- a. Fecha de la transacción ___
- b. Nombres o códigos de las cuentas que se debitan ___
- c. Nombres o códigos de las cuentas que se acreditan ___
- d. Importe de cada débito y crédito ___
- e. Explicación de las operaciones que se están registrando ___
- f. Ninguna de las anteriores ___
- g. Otra, explique: _____

32. ¿En el libro mayor se registran las cuentas contables del negocio?

- a. Diariamente ___
- b. Mensualmente ___
- c. Trimestralmente ___
- d. Semestralmente ___
- e. Anualmente ___

33. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro mayor:

- a. Fecha de la operación ___
- b. Numero correlativo de la operación en el libro diario ___
- c. Código y/o denominación de la cuenta contable ___
- d. Descripción de la naturaleza de la operación registrada ___
- e. Saldos y movimientos de la cuenta ___
- f. Totales ___
- g. Ninguna de las anteriores ___
- h. Otra, explique: _____

34. ¿En el libro de inventario, se registran el total de los bienes del establecimiento?

Sí ___ No ___

ANEXO "B"
CONSTANCIAS DE VALIDACIÓN



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

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

Quien suscribe, Licenciada **LIOMAR BETANCOURT**, titular de la cedula de identidad N° V- **12.518.096**, de profesión Contador Público, por medio de la presente hago constar que he revisado y validado el instrumento presentado por la Br. **Alejandro José Olmos Villalobos** portador de la cedula de identidad N° V- **17.865.044**, aspirante al título de Licenciado en Contaduría Pública, en el Núcleo Rafael Rangel de la Universidad de los Andes, el cual será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo de grado titulado: **AUDITORIA TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DEL IVA EN CONTRIBUYENTES DEL C.C. CONTE MUNICIPIO TRUJILLO ESTADO TRUJILLO.**

A handwritten signature in black ink, appearing to be "L. Betancourt".

Firma del Validador

C.I. N°: 12518096

Fecha: 26/06/2012



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

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

Quien suscribe, Licenciada **YANCETH PAREDES**, titular de la cedula de identidad N° V- **11.569.797**, de profesión Contador Público, por medio de la presente hago constar que he revisado y validado el instrumento presentado por la Br. **Alejandro José Olmos Villalobos** portador de la cedula de identidad N° V-**17.865.044**, aspirante al título de Licenciado en Contaduría Pública, en el Núcleo Rafael Rangel de la Universidad de los Andes, el cual será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo de grado titulado: **AUDITORIA TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DEL IVA EN CONTRIBUYENTES DEL C.C. CONTE MUNICIPIO TRUJILLO ESTADO TRUJILLO.**

Firma del Validador

C.I. N°: 11569797

Fecha: 26/06/2012



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

CONSTANCIA DE VALIDACIÓN

Quien suscribe, Licenciada **EDGAR MORALES**, titular de la cedula de identidad N° V- 5.501.334, de profesión Contador Público, por medio de la presente hago constar que he revisado y validado el instrumento presentado por la Br. **Alejandro José Olmos Villalobos** portador de la cedula de identidad N° V-17.865.044, aspirante al título de Licenciado en Contaduría Pública, en el Núcleo Rafael Rangel de la Universidad de los Andes, el cual será utilizado para recabar información necesaria para su trabajo de grado titulado: **AUDITORIA TRIBUTARIA EN EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DEL IVA EN CONTRIBUYENTES DEL C.C. CONTE MUNICIPIO TRUJILLO ESTADO TRUJILLO.**

Edgar Morales

Firma del Validador

C.I. N°: 5501334

Fecha: 12-06-2012