



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

bdigital.ula.ve

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA
DE IVA EN LAS EMPRESAS DE SERVICIOS DESIGNADOS COMO
CONTRIBUYENTES ESPECIALES EN EL MUNICIPIO TRUJILLO,
ESTADO TRUJILLO.**

AUTOR María Isabel Perdomo Godoy
C.I: 17.509.989

Abril, 2012



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

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA
DE IVA EN LAS EMPRESAS DE SERVICIOS DESIGNADOS COMO
CONTRIBUYENTES ESPECIALES EN EL MUNICIPIO TRUJILLO,
ESTADO TRUJILLO.**

AUTOR María Isabel Perdomo

C.I: 17.509.989

TUTOR Prof. Yanceth Paredes

C.I: 11.569.757

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

Abril, 2012

DEDICATORIA

A Dios nuestro Señor, fuente de inspiración en mis momentos de angustias, aciertos, alegrías y tristezas, por ser mi guía espiritual que me conduce siempre por el camino del bien!

A mi madre: Matilde Godoy por darme la fuerza para seguir luchando y alcanzar esta meta anhelada, que hoy gracias a Dios, conjuntamente con ella lo e logrado, Dios la bendiga le de mucha salud y vida para poder retribuirle un poco de lo que me ha dado

A mi más preciado tesoro Sebastián Gabriel (Mi Hijo), quien es mi fuente de motivación y lucha, el que me hace sentir con su inocencia y alegría que vale la pena lograrlo!

A Bernardo, quien me brindo su Amor, su cariño, su estímulo y apoyo constante. Su cariño, comprensión y paciencia para que pudiera terminar mi carrera son evidencia de su gran Amor Gracias!!.

Los Amo...!

A mis hermanas Mary, Alicia, Elide, Belkis y Yaneth por brindarme su amor, cariño, compresión y apoyo en todo momento, ustedes han sido pilares fundamentales en mi vida por eso mil gracias! Las quiero.

A mis Sobrinos, Para que siempre tengan en cuenta que todo lo que nos proponamos en la vida lo podemos lograr si trabajemos en ello, sigan adelante y para que mis éxitos de hoy sean los suyos mañana y siempre, los quiero mucho!

A mis tíos(as) al igual que a mis primos(as) también les dedico este logro, gracias por haber creído en mí, es por ello que quiero compartir con todos ustedes esta alegría, muy especialmente a mi tía Miriam!

A mi comadre y amiga Yessica por brindarme su amistad y gracias por compartir su cariño conmigo y por estar en las buenas y malas!!

A todos mil GRACIAS porque sin su apoyo no hubiera sido posible alcanzar esta meta!

María Isabel Perdomo Godoy

AGRADECIMIENTO

Primeramente A Dios porque sin él no hubiese podido siquiera soñar en ser un profesional, gracias por haberme abierto las puertas de la universidad y por haberme conducido a lo largo de la carrera!

A toda mi familia porque sin su apoyo y ayuda no hubiese podido llegar donde e llegado.

A mis compañeros y amigos Oscar, Mariana, Karen y Albeidy, con quienes compartí muchos momentos e inolvidables durante mi carrera!

A la “Universidad de Los Andes” por brindarme la oportunidad de formarme en sus aulas de estudio como todo un profesional.

A todos los profesores que me impartieron sus conocimientos y orientación durante mi formación profesional en la universidad.

A mi tutora la Profesora Yanceth Paredes por su valiosa colaboración y por la orientación brindada durante el desarrollo de este trabajo de grado.

A todas aquellas personas, que en algún momento me brindaron su ayuda y colaboración!!

A todos Gracias

María Isabel Perdomo Godoy

ÍNDICE GENERAL

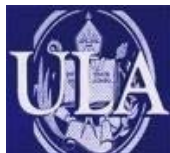
	Pág.
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTO	ivvi
RESUMEN.....	x x
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPITULO I. EL PROBLEMA	3
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	3
FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....	8
SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA	8
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	9
JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	10
DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	11
CAPITULO II. MARCO TEORICO.....	12
ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN	12
BASES TEÓRICAS.....	18
BASES LEGALES	62
DEFINICIÓN DE TÉRMINOS BÁSICOS.....	69
CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO	73
TIPO DE INVESTIGACIÓN	73
DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN	74
POBLACIÓN	74
TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS.....	75
VALIDEZ DEL INSTRUMENTO.....	75
PROCEDIMIENTOS PARA EL ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN.....	76
CAPÍTULO IV. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	77
CAPITULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	96
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	100

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro		Págs.
1	Tipo de registro de información fiscal.....	77
2	Comprobantes.....	78
3	Teneduría de libros especiales.....	79
4	Providencia Administrativa SNAT/2005/0056 al momento de realizar las retenciones.....	80
5	Comprobantes de retención.....	80
6	Declaraciones.....	81
7	Enteramiento de las retenciones según Providencia Administrativa N° 985.....	82
8	Duplicados de todos los documentos.....	82
9	Libros y declaraciones.....	83
10	Conocimiento que poseen las personas responsables de los procesos contables.....	85
11	Conocimiento sobre los Factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA.....	86
12	Sanciones por incumplimiento de las normativas contables vigentes.....	87
13	Faltas en cuanto a la presentación de declaraciones de comunicaciones.....	88
14	Inscripción en los registros respectivos.....	90
15	Obligación de llevar los libros y registros de contabilidad	91
16	Emitir y exigir comprobantes.....	93
17	Control de la obligación tributaria.....	94

ÍNDICE DE GRAFICOS

Gráfico		Págs.
1	Comprobantes.....	78
2	Teneduría de libros especiales.....	79
3	Declaraciones.....	81
4	Duplicados de todos los documentos.....	83
5	Libros y declaraciones.....	84
6	Conocimiento que poseen las personas responsables de los procesos contables.....	85
7	Conocimiento sobre los Factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA.....	86
8	Sanciones por incumplimiento de las normativas contables vigentes.....	87
9	Faltas en cuanto a la presentación de declaraciones de comunicaciones.....	89
10	Inscripción en los registros respectivos.....	90
11	Obligación de llevar los libros y registros de contabilidad	92
12	Emitir y exigir comprobantes.....	93
13	Control de la obligación tributaria.....	95



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

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE IVA
EN LAS EMPRESAS DE SERVICIOS DESIGNADOS COMO CONTRIBUYENTES
ESPECIALES EN EL MUNICIPIO TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO.**

AUTOR María Isabel Perdomo

TUTOR Prof. Yanceth Paredes

AÑO 2012

RESUMEN

los contribuyentes especiales deben cumplir las obligaciones atribuidas a su condición, tales como posesión de registro de información fiscal, emisión de comprobantes, teneduría de libros especiales, realización de retenciones, emisión del comprobante de retención, declaraciones en el tiempo estipulado, enteramiento de las retenciones, conservación de duplicados de todos los documentos y exhibición de libros y declaraciones correspondientes.

Dicho esto se puede entender, que los contribuyentes especiales del IVA, también deben cumplir con sus obligaciones de pago en las oficinas receptoras de fondos nacionales que indique la Administración. En este sentido, la presente investigación se orientó a Determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo. Para ello, se abordó una metodología de tipo descriptivo con un diseño no experimental y de campo; para la población se tomo ocho (8) empresas siendo informantes los gerentes de las mismas. Por otra parte, para el análisis y presentación de los resultados se utilizó la estadística descriptiva mediante frecuencia absoluta, frecuencia relativa, tablas y gráficos para una mejor interpretación de la información. Dejando como conclusión que para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA, se hace necesario para las empresas realicen las declaraciones dentro del plazo establecido y lleven la teneduría de libros especiales de igual manera mantenerse en conocimiento constante de todas las modificaciones que experimenta la legislación,

Palabras claves deberes formales, contribuyentes especiales, impuesto al valor agregado.

INTRODUCCIÓN

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), forma parte del grupo de impuestos a las ventas, afecta al consumidor a través de industriales y comerciantes. Dentro de los impuestos nacionales en Venezuela se encuentra el IVA, el cual según Ruiz (1999). 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, realizan las actividades definidas por la ley como hecho imponible.

Debido a la cantidad de operaciones vinculadas al IVA, la administración tributaria ha determinado la tipificación de contribuyentes especiales, los cuales son calificados dentro de esta tipología, por cuanto han sido expresamente calificados y notificados por el Servicio como tales, atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, según la Gerencia de Tributos Internos de la Región de su jurisdicción. Estos sujetos pueden ser o no entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas; y, puede que sean o no contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, lo cual dependerá no de su calificación como contribuyente especial, sino del hecho de que estén o no sujetos al Impuesto y que realicen o no los hechos imposables establecidos en la Ley.

Es así como los contribuyentes especiales deben cumplir las obligaciones atribuidas a su condición, tales como posesión de registro de información fiscal, emisión de comprobantes, teneduría de libros especiales, realización de retenciones, emisión del comprobante de retención,

declaraciones en el tiempo estipulado, enteramiento de las retenciones, conservación de duplicados de todos los documentos y exhibición de libros y declaraciones correspondientes.

Partiendo de ello, nace la idea de investigar sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo; para lo cual se formuló el siguiente esquema:

El Capítulo I, comprende el planteamiento del problema; de allí se desprende las interrogantes para la formulación y sistematización del problema, los cuales conllevan al diseño de los objetivos que se pretenden alcanzar, además de la justificación y delimitación de la investigación.

El Capítulo II, abarca los antecedentes o investigaciones que preceden al presente estudio; asimismo el despliegue de los fundamentos teóricos relacionados con el tema, además de presentar la operacionalización de las variables con las respectivas dimensiones e indicadores que sustentan esta investigación.

El Capítulo III, contiene el marco metodológico, es decir todo lo concerniente al tipo y diseño de la investigación, la descripción de la población, así como también la forma en que fueron presentados los resultados.

En el Capítulo IV, se presenta el análisis e interpretación de los resultados arrojados con la aplicación del instrumento de recolección de datos.

El Capítulo V, contiene las conclusiones y recomendaciones y al final se presentan las referencias bibliográficas que contiene a los autores citados en la presente investigación, además de los anexos respectivos.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El Estado Venezolano, establece la obligación de contribuir considerando la capacidad económica del sujeto pasivo, en virtud de lo cual, los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional sino atendiendo al principio de progresividad, el cual debe ser respetado por los contribuyentes para que aquel, a su vez, pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y lograr un adecuado nivel de vida para los ciudadanos. Esto deriva en la creación de nuevas políticas fiscales identificadas con la requisición a los ciudadanos de cooperar con el Estado mediante el pago de tributos para cubrir el gasto público, tales como el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

En este sentido la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), define este impuesto como un tributo que grava la enajenación de bienes inmuebles, la prestación de servicios y la importación de bienes que pagan las personas jurídicas y naturales. En términos generales, es un impuesto nacional a los consumos que tiene que ser abonado por las personas en cada una de las etapas del proceso económico, en proporción al valor agregado del producto, así como sobre la realización de determinadas obras y locaciones, y la prestación de servicios.

Entre las características que posee el IVA, se destaca su establecimiento en una ley, mediante el Principio de Reserva Legal, es un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva; es un impuesto real, pues no toma en atención las condiciones subjetivas del

contribuyente; 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. No obstante, no es acumulativo o piramidal, no se incurre en una doble tributación con el gravamen del impuesto, pero es soportado o trasladado al consumidor final.

En lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Servicio Nacional Integrado Aduanero y Tributario (SENIAT), durante el último mes de diciembre del año 2010 registró un cumplimiento de 122,2%, al lograr una recaudación de 4,1 millardos de bolívares, en relación a la meta establecida que era de 3,4 millardos. Esto indica que la recaudación del este impuesto es la más importante pues representó el 52,9% (Bs. 61.366,3 millones) del monto total.

Por ser el IVA un tributo real, indirecto y de efectiva recaudación, es considerado por el Fisco como el impuesto de mayor preponderancia dentro del torrente de recursos fiscales de origen no petrolero. Este impuesto es calificado como el mejor exponente de los impuestos indirectos ya que se aplica sobre el consumo, como manifestación indirecta de la capacidad económica de los contribuyentes, además de aplicarse a las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales, las adquisiciones intracomunitarias y las importaciones de bienes”, indica el documento oficial.

De acuerdo al SENIAT, el IVA es financiado por el consumidor final como un porcentaje adicional agregado al precio final de cualquier bien real e indirecto o servicio, exceptuando los establecidos por ley o decreto. En este sentido, para el año 2011, proyectó el monto a recaudar en base a una alícuota de 12%, siguiendo los lineamientos establecidos en la Ley de Reforma Parcial de la Ley de Presupuesto para el ejercicio fiscal 2009 publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.147 de fecha 26/03/09. Al igual que la alícuota, indica el proyecto de Ley

de Presupuesto, continúan en vigencia para el año 2011, las tarifas de recaudación señaladas en el artículo 27 de la Ley donde se indica una alícuota impositiva del 0,0% aplicable a las ventas de exportación de bienes muebles y a las exportaciones de servicios; así como una alícuota de 0,0% determinada para las ventas de hidrocarburos naturales efectuadas por las empresas mixtas.

En vista de la importancia que tiene el IVA para la economía del país, con el objeto de ejercer un mejor control de la Administración Tributaria sobre la recaudación, en la Gaceta Oficial N° 38.136 del 28 de febrero de 2005 se publicó la Providencia No. SNAT/2005/ 0056 dictada por el Intendente Nacional Tributario del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) mediante la cual se designa como responsables del pago del IVA en el primer caso, a los contribuyentes especiales.

Los contribuyentes especiales son calificados dentro de esta tipología, por cuanto han sido expresamente calificados y notificados por el Servicio como tales, atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, según la Gerencia de Tributos Internos de la Región de su jurisdicción. Estos sujetos pueden ser o no entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas; y, puede que sean o no contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, lo cual dependerá no de su calificación como contribuyente especial, sino del hecho de que estén o no sujetos al Impuesto y que realicen o no los hechos imponible establecidos en la Ley.

Es así como los contribuyentes especiales deben cumplir las obligaciones atribuidas a su condición, tales como posesión de registro de información fiscal, emisión de comprobantes, teneduría de libros especiales, realización de retenciones, emisión del comprobante de retención, declaraciones en el tiempo estipulado, enteramiento de las retenciones,

conservación de duplicados de todos los documentos y exhibición de libros y declaraciones correspondientes.

Dicho esto se puede entender, que los contribuyentes especiales del IVA, también deben cumplir con sus obligaciones de pago en las oficinas receptoras de fondos nacionales que indique la Administración. Con todas estas obligaciones tributarias en materia de IVA, puede decirse que la Administración Tributaria busca verificar, comprobar y conocer el grado de cumplimiento de las obligaciones a las que están sujetos los contribuyentes en general, y además se propone a que los mismos cumplan con sus obligaciones tributarias según la materia a regir de una manera oportuna y cabal, para evitar la aplicación de sanciones tipificadas en la legislación nacional.

En lo que concierne a las obligaciones tributarias que en materia de IVA deben cumplir los contribuyentes especiales, con el objeto de ejercer un mejor control de la Administración Tributaria sobre la recaudación, en la Gaceta Oficial N° 37.970 del 30 de Junio de 2004 se publicó la Providencia No. SNAT/2005/ 0296 dictada por el Intendente Nacional Tributario del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) mediante la cual se establece el nuevo régimen para los sujetos pasivos especiales, notificados en forma expresa de tal condición por la Gerencia de Contribuyentes Especiales de las Gerencias Regionales de Tributos Internos, por ende; deben cumplir con sus obligaciones de pago en las oficinas receptoras de fondos nacionales que indique la Administración.

No obstante, existen extractos empresariales que puede ser sujeto a sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA, tales como aquellas empresas dedicadas a la prestación de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo; por cuanto un número significativo de éstas ha sido sancionada con

mucha regularidad en los últimos tres años, a razón de incumplimiento de las obligaciones tributarias.

A este respecto, para conocer más sobre tal situación, la investigadora se acercó a algunas de las mencionadas empresas, de las cuales observó la existencia de una mayor tendencia a cumplir con algunos impuestos municipales, así como el incumplimiento de contribuciones parafiscales. Este, por supuesto las pone al descubierto ante el SENIAT, quien por medio de verificación y fiscalización de los deberes formales, busca imponer sanciones y altas multas. Se considera un factor predominante, la insatisfacción con retribución de lo recaudado en el bienestar de las empresas, pues este se forma una concepción reflejada en el temor hacia el tema tributario y la evasión de impuestos.

Además influyen en ello la complejidad tributaria que lleva a los contribuyentes especiales a cumplir solo con algunas de las obligaciones tributarias que les compete, la ausencia de acciones educativas en materia tributaria por parte del SENIAT, ha contribuido a debilitar su conciencia, pues se evidencia la insuficiente información y orientación sobre el procedimiento que deben seguir para cumplir con sus deberes formales, así como la importancia de colaborar con el Estado.

Por lo antes expuesto, es importante orientar e informar a las empresas de servicios designadas como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo; sobre las obligaciones tributarias en materia de IVA a las cuales están sujetas, ya que se les anexa por sujeción especial el cumplimiento del calendario emitido por el SENIAT, retenciones del IVA (agentes de retención), efectuar pagos única y exclusivamente en las entidades bancarias autorizadas, entre otras. En este sentido se amerita determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en

el municipio Trujillo, estado Trujillo. De esto se desprende la siguiente interrogante:

Formulación del Problema

¿Cómo es el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo?

Sistematización del Problema

¿Cuáles son las obligaciones tributarias en materia de IVA a las que están sujetas las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo?

¿Cuáles son los factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo?

¿Cuáles son los ilícitos que han generado la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo.

Objetivos Específicos

Describir las obligaciones tributarias en materia de IVA a las que están sujetas las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo.

Puntualizar los factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo.

Identificar los ilícitos que han generado la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo.

Justificación de la Investigación

Desde el punto de vista teórico, se examinaron teorías y normativas legales relacionadas con las obligaciones tributarias en materia de IVA, fusionándose en un sólo cuerpo de conocimientos para contrastar la teoría con la realidad y luego introducir a la investigadora al contexto del estudio. Dichas teorías provienen de algunos autores como: Sol (2004), Moya (2004), Méndez Morales, y Aguilera (2005), Cortázar (2006), entre otros. También será útil como marco referencial de nuevas investigaciones.

Desde el punto de vista metodológico, la investigación se justifica en el sentido que se usaron técnicas acordes con el desarrollo de una metodología descriptiva, se utilizó como técnica la encuesta y como instrumento el cuestionario, el cual permitió obtener la información necesaria para la consecución de los objetivos propuestos en el estudio.

Así mismo, desde el punto de vista práctico, los resultados de la investigación aportó indicio acerca de algunos elementos intervinientes en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo; para así sugerir las acciones correctivas a las que haya lugar, con lo cual se benefician los contribuyentes, quienes disminuirán su propensión a ser sancionados, además de la administración tributaria, porque contó con información útil para su análisis y decisión. En efecto, el tema posee una importante notoriedad en este momento debido al auge que han tomado las nuevas políticas fiscales emprendidas por la administración tributaria, vinculadas a los contribuyentes especiales.

Delimitación de la Investigación

La determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo; se adscribe a la línea de investigación de tributos generada por el Departamento de Ciencias Contables y Administrativas de la Universidad de los Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel". El estudio se llevará a cabo desde el mes de Febrero del 2011 al mes de Abril del año 2012.

bdigital.ula.ve

CAPITULO II

MARCO TEORICO

Con la finalidad de fundamentar la investigación, se realizó el análisis de determinados aspectos basados en estudios anteriores realizados en lo concerniente a cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo. Se señalan las bases teóricas que explican y sustentan los objetivos que se persiguen.

Antecedentes de la Investigación

A continuación se describe en forma sucinta la evolución normativa del Impuesto al Valor Agregado en Venezuela, haciendo especial énfasis en las disposiciones vinculadas con la materia de retenciones, por constituir el objeto de estudio, (Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria [SENIAT], 2.005):

La Ley de Impuesto al Valor Agregado (LIVA), se incorpora al sistema tributario, en el año 1.993, aplicándose una alícuota general del 10% a todas las operaciones, 0% para las exportaciones y 15% a las operaciones de ciertos bienes y servicios suntuarios. En el año 1.994, entra en vigencia la Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor (L.I.C.S.V.M.), que deroga la ley anterior, con algunas diferencias substanciales como: incorporación de una base de exención de doce mil unidades tributarias (12.000 U.T.) y la no discriminación del tributo en aquellas facturas emitidas a personas que no fuesen contribuyentes ordinarios.

En 1.999, es derogada la L.I.C.S.V.M. y nuevamente se establece la L.I.V.A., con una alícuota general del 15,5%; para todas las operaciones salvo las importaciones, venta de bienes y prestación de servicios en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta que correspondía al 8% y la alícuota del 0% para las exportaciones; manteniéndose actualmente el tributo bajo esta denominación. Posteriormente tienen lugar una serie de reformas que se mencionan a continuación: En el año 2.000, se reduce la alícuota impositiva general a 14,5%, se elimina la alícuota del 8% y se mantiene la del 0% para las exportaciones.

Durante el mismo año, se originan cambios trascendentales al sistema tributario en materia de Impuesto al Valor Agregado, entre los aspectos más destacados se tiene: (a) Supresión del monto mínimo a tributar, (b) Racionalización del sistema de beneficios fiscales, (c) incremento de la alícuota general existente, (d) Incorporación de una alícuota adicional para el consumo suntuario, (d) Inclusión de una nueva categoría de contribuyentes, (e) Mejoramiento de los mecanismo de administración y control, (g)

Nuevamente se incorpora una alícuota reducida, (h) Se faculta a la Administración Tributaria para designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y los receptores de ciertos servicios, igualmente podrá designar como responsables del pago del impuesto en calidad de agentes de percepción, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas.

Al revisar los antecedentes de investigación sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA, se pudo detectar que son muchas las investigaciones relacionadas con el tema, pero no se encontró ninguna con una aproximación específica. Sin embargo, se tomaron los siguientes trabajos de grado:

Araujo (2007) en su trabajo titulado "Mecanismos de Control Fiscal para la verificación de deberes formales del IVA en las empresas del C.C. Plaza del Municipio Valera". Estudio orientado a la descripción de los mecanismos de Control Fiscal para la verificación de deberes formales del Código Orgánico Tributario (COT) aplicados por la Administración Tributaria Nacional en función del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en las empresas del sector comercial ubicadas en el C.C. Plaza del Mpio Valera del Edo Trujillo. Esta investigación fue de campo, de nivel descriptivo, con una población de cuarenta (40) empresas comerciales ubicada en el C.C. Plaza de Valera y ocho funcionarios del SENIAT. Se utilizó como técnica de recolección la encuesta y como instrumento se emplearon dos cuestionarios dirigidos a los dueños o representantes de las empresas del sector comercial y a los funcionarios del SENIAT que realizan las fiscalizaciones respectivamente. Dichos instrumentos fueron validados por el juicio de tres expertos.

Como conclusión se obtuvo que los mecanismo de control fiscal para la verificación de los deberes formales del Código Orgánico Tributario (COT) aplicado por la Administración Tributaria Nacional en función del Impuesto del Valor Agregado (IVA) en las empresas del sector comercial del C.C. Plaza del Municipio Valera; ha sido efectivo, ya que los resultados indican el cumplimiento de los deberes formales es acatado por los contribuyentes y aplicados según la normativa por los fiscales del SENIAT, los instrumentos de control fiscal son los contemplados en le Código Orgánico Tributario y se detectan logros en el alcancen en las acciones llevadas a cabo en el proceso de verificación, principalmente en las actividades ejecutadas y la minimización de prácticas evasivas.

En cuanto a la relación de este trabajo con el presentado, se puede observar que la aplicación de controles fiscales para la verificación de deberes formales representa una herramienta fundamental, incluyendo el

IVA, así mismo las alternativas que se presentan en el antecedente se asemejan estrechamente con lo que se pretende trabajado en este estudio.

De Abreu (2007), su trabajo titulado “Cumplimiento de los Deberes Formales y Materiales de los Contribuyentes Especiales del Impuesto al Valor Agregado. (Caso de Estudio: Servicios y Proyectos Industriales, C.A.)”, con el objetivo general de diseñar un modelo de sistema de control interno orientado al cumplimiento de los deberes formales y materiales de los contribuyentes especiales del Impuesto al Valor Agregado por parte de las empresas de servicios. Caso: Servicios y Proyectos Industriales, C.A. SERPROINCA, la cual fue utilizada con el propósito de verificar, comprobar y conocer el grado de cumplimiento de las obligaciones a las que están sujetos los contribuyentes especiales del Impuesto al Valor Agregado.

La investigación fue descriptiva, documental, el diseño de investigación es de campo y el tipo de estudio estuvo enmarcado dentro de la modalidad post-facto, ya que la situación planteada surgió de la necesidad de contar con una herramienta útil para los contribuyentes especiales, para que así, los mismos cumplan con sus obligaciones tributarias de una manera oportuna y cabal. Por otra parte, la muestra estuvo representada por la empresa Servicios y Proyectos Industriales, C.A. SERPROINCA.

Los métodos empleados fueron la revisión bibliográfica, deducción, análisis y síntesis del cumplimiento de las obligaciones tributarias para contribuyentes especiales en materia de impuesto al Valor Agregado, así como también, se aplicaron técnicas básicas para recopilar información, la cual estuvo apoyada en el estudio y análisis de la documentación legal que regula la materia, por otra parte, se diseñó un modelo de sistema de control interno, que permita el adecuado y oportuno cumplimiento de las obligaciones tributarias en empresas de servicios, que a su vez funjan como contribuyentes especiales del Impuesto al Valor Agregado.

En cuanto a la relación de este trabajo con el presentado, se puede observar en el diagnóstico sobre el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los contribuyentes especiales del IVA, lo cual forma parte del cumplimiento de los aspectos de la providencia en estudio.

Prieto (2006), quien realizó un trabajo titulado “Evaluación del comportamiento de los contribuyentes ante el sistema tributario venezolano”, trabajo especial de grado de para optar al título de Magister en Gerencia Tributaria, presentado ante la Universidad Dr. Rafael Belloso Chacín, dirigido a estudiar el comportamiento del contribuyente ante el sistema tributario venezolano. El tipo de investigación fue de tipo descriptivo, aplicado, de campo y prospectivo. La población fueron los contribuyentes de la ciudad de Maracaibo, seleccionándose una muestra pirobalística de 129 contribuyentes de ambos sexos. Los resultados integrados indicaron una tendencia moderada, pues, la administración de los tributo por parte del Estado genera malestar en la comunidad cuando no observan los beneficios esperados. Es moderado el nivel de información que manejan los contribuyentes sobre las reglamentaciones del sistema tributario venezolano, que involucran el empleo de la recaudación, la forma de declarar y a la administración de impuestos.

Al determinar los mecanismos que utilizan los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones se mostró una tendencia moderada, reflejada en la existencia de mecanismos de recaudación, facilidades para declarar los tributos y la forma de estimación de los impuestos. Al identificar el nivel de presión que experimentan los contribuyentes ante las obligaciones impuestas predominó un nivel moderado, siendo mayor la presión psicológica, seguida por la cognitiva y gubernamental. Al identificar las circunstancias que dan lugar a la evasión se detecta la falta de información, la complejidad del proceso de recaudación, la acción del Estado y las sanciones impuestas. Y estableció un nivel moderado de aceptación que involucro la justicia del tributo, la acción del Estado y el uso de los fondos recaudados.

El estudio anterior es un antecedente porque estudia el comportamiento del contribuyente ante el sistema tributario venezolano, identificando el nivel de presión y la evasión de los contribuyentes ante las obligaciones impuestas, debido a la falta de conciencia tributaria por parte de los contribuyentes.

Archila (2005) realizó un estudio titulado, "Evaluación del Cumplimiento de los deberes formales del IVA en las empresas Farmacéuticas del municipio Valera del Edo. Trujillo. La investigación tuvo como objetivo evaluar el cumplimiento de los deberes formales del IVA en las empresas farmacéuticas del Municipio Valera Estado. Trujillo. La población estuvo conformada por treinta y nueve (39) contribuyentes ordinarios quienes estudiaron en su totalidad, se aplicó un cuestionario dirigido a los gerentes o propietarios de las farmacias contentivo de 25 preguntas con alternativas de respuestas de selección única y múltiples.

Los resultados indican que no todas las empresas del sector farmacéutico cumplen con los deberes formales exigidos por la administración tributaria y la Ley, que no están inscritos en el registro de contribuyentes, los registros de las operaciones en los libros especiales de compra-venta y los contables no están actualizados por todas las farmacias como lo especifica la ley, la declaración y pago del IVA es el deber que se cumple al 100% por las empresas farmacéuticas, con respecto a las notificaciones las empresas que han tenido cambio en la misma han notificado ante el SENIAT, finalmente se encontró que las empresas han dando cumplimiento a algunas resoluciones, ordenes y providencias; todo esto comprueba la razón por la cual han sido sancionadas y hasta clausuradas.

El trabajo anterior tiene relación con el presente estudio debido a que están orientados a la descripción de los mecanismos de Control Fiscal para

la verificación de deberes formales aplicados por la Administración Tributaria Nacional en función del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Marini (2004), realizó un trabajo de grado titulado “Incidencia de la Cultura Tributaria en la Recaudación de los Tributos Nacionales de los Contribuyentes Especiales de Barquisimeto”, para optar al título de Magister en Gerencia Financiera en la Universidad Centrooccidental Lisandro Alvarado, con el objetivo general de determinar el grado de cultura tributaria y su relación con la recaudación de los tributos en la división de contribuyentes especiales del SENIAT- Barquisimeto para el año 1998.

La investigación siguió un enfoque descriptivo de campo no experimental. Los contribuyentes especiales tienen una responsabilidad de recaudar impuestos y ser relacionados ante el SENIAT, lo que han cumplido a cabalidad. Finalmente se pudo determinar, entre otros aspectos que: a) Los contribuyentes especiales poseen una cultura tributaria suficiente, b) La división de contribuyentes especiales del SENIAT- Barquisimeto cumple con las metas de recaudación establecida por el nivel normativo y c) Existe una relación directamente proporcional entre la cultura tributaria y la recaudación de los tributos.

Esta investigación representa un aporte al presente estudio por cuanto, constata la relevancia que tiene la cultura tributaria en la recaudación de tributos nacionales, lo cual constituye un aspectos fundamentan para el desarrollo de este estudio.

Bases Teóricas

Dado que la observación, descripción y explicación de la realidad que se investiga se sustenta en el conocimiento científico es indispensable desarrollar, los diferentes conceptos teóricos presentes en la misma, que de

manera lógica y sistemática proporcionarán una explicación de las causas del problema de investigación; conceptos estos que se presentan seguidamente. En este sentido, primeramente se tratará sobre el sistema de administración tributaria venezolana:

Sistema Tributario Venezolano

Desde el enfoque de Chandler (2004), el Sistema Tributario representa el conjunto de tributos como resultado de las instituciones jurídicas y políticas del país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, de su sistema económico; es decir, está formado y constituido por el conjunto de tributos que vigentes en Venezuela y por supuesto, en una época establecida. Esto explica que está integrado y formado por los variados impuestos que se han adoptado según sea su producción, formas políticas, tradiciones, y naturaleza geográfica de los mismos.

Brewer (2000), distingue dos tipos de Sistema Tributarios: El Racional y el Histórico. Según este autor, el Sistema Tributario Racional es cuando el legislador es quien crea de manera libre la armonía entre los objetivos que se persiguen y los medios empleados, mientras que en el Sistema Tributario Histórico a diferencia que el Racional, dicha armonía se produce sólo de manera espontánea de la Evolución Histórica. No obstante la distancia que existe entre lo ideal en materia tributaria y la realidad legislativa, siempre existe cierta armonía entre los diversos impuestos, por muy rudimentaria que sea la hacienda de un país.

No hay una clara distinción entre el Sistema Tributario Racional y el Sistema Tributario Histórico, sino que se observa si en determinada estructura tributaria predomina la realidad buscada mediante la combinación de la reclamación de impuestos o tributos, con arreglo a un plan que permita

el logro de los objetivos de la política financiera (Esto se podría considerar un Sistema Tributario Racional), o si al contrario; se consiguen una variedad de tributos que han ido surgiendo a raíz de las necesidades monetarias estatales, esto o se puede considerar como Racional ya que no existe armonía entre los tributos ni con los objetivos fiscales del Estado (Por consiguiente se podría considerar un Sistema Tributario Histórico).

Según Moya (2009) la República Bolivariana de Venezuela desde hace algunos años ha aumentado de una forma considerable su carga impositiva para hacer frente al gasto público. Un sistema de administración tributaria está formado por el conjunto de tributos que estén vigentes en una determinada nación y en una época establecida. No hay un sistema tributario igual a otro, porque cada nación adopta diferentes impuestos según la producción, forma política y necesidades.

Acerca del sistema de administración tributaria como instrumento para la consecución de una distribución del gasto total sobre la economía en general, Valecillos (2005) expone que constituye una empresa titánica, pero tal vez posible por lo menos por etapas. Pero ello implica una continuidad en el gobierno no sólo de un partido político o de una corriente de doctrina política, económica y social, sino también de un equipo de técnicos legislativos en materia económica y financiera.

Desde otro punto de vista, no se debe olvidar que todo ordenamiento tributario se ha ido formando en devenir histórico, que no es necesariamente irracional, en efecto, el desarrollo del Estado moderno ha impuesto para ese ente la búsqueda de mayores, aunque no siempre novedosos recursos, destinados a cubrir los gastos para las diferentes funciones asumidas. Los mayores gastos exigen mayores recursos, a menudo de nuevas fuentes para no recargar las fuentes de ingresos ya explotadas.

Las modificaciones en el sistema de administración tributaria son efectuadas en virtud de la potestad tributaria, que según Villegas (2002), es

una facultad que se le confiere al Estado para crear tributos y exigir el pago a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial, sin embargo tal potestad se encuentra limitada por los principios jurídicos tributarios, los cuales se encuentran consagrados en los preceptos constitucionales.

A continuación se describen los principios jurídicos que rigen el sistema de administración tributaria venezolana, de acuerdo al enfoque de Palacios (2004: 73):

Principio de la Legalidad. Es un principio básico del Estado de Derecho, que tiene su origen primigenio en el principio de la legalidad general, el principio de la legalidad tributaria tiene dos vertientes claramente diferenciadas. De un lado está el principio de la legalidad propiamente dicho que implica el sometimiento de las Administraciones tributarias a la Ley en su sentido más amplio. La otra vertiente del principio de la legalidad implica que sólo el legislador puede crear el tributo y todos los elementos estructurales de éste, sin poder delegar esa tarea en otros órganos del Poder Público.

Principio de Generalidad. Lo que predica la generalidad es que nadie puede excusarse del cumplimiento de sus obligaciones tributarias al amparo de privilegios que no se originan en el dato de la capacidad contributiva, sino en ventajas injustificadas que atentan contra el principio de igualdad, pues en virtud de este último todo aquel que tiene la posibilidad de contribuir debe hacerlo, para que la carga de los gastos públicos pueda distribuirse equitativamente entre todos los que pueden soportarla.

Principio de la Capacidad Contributiva. Es el fundamento mismo del sistema tributario, no sólo debe ser satisfecho por un tributo en particular, sino por toda la organización legal, administrativa y técnica que el Estado crea y estructura con la finalidad de ejercer de una manera eficaz el poder tributario que le corresponde. Desde la perspectiva de los sujetos pasivos de la imposición, el principio supone que si bien todos tenemos el deber de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas, esas cargas públicas

deben ser distribuidas de una manera justa entre todos y esa manera justa es atendiendo a la capacidad económica de cada quien.

Principio de No Confiscatoriedad. La confiscación puede ser concebida como uno de los medios más graves a través de los cuales el Estado limita el derecho de propiedad, pues, como es sabido, en nuestro ordenamiento jurídico el derecho de propiedad no es absoluto; antes por el contrario, enfrenta varios límites establecidos en el propio texto constitucional. Estos límites son la consecuencia lógica de un sistema que reconoce la propiedad privada y todos los derechos y garantías, directos e indirectos, que derivan de la misma, pero a la vez le atribuye a la propiedad una función social, pues la Nación venezolana se ha constituido en un Estado democrático y social de Derecho y Justicia.

Principio de Justicia Tributaria. La justicia es dar a cada quien lo que se merece. Trasladando ese concepto al Derecho Tributario se tiene que la justicia significa que cada quien debe contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones, según sus posibilidades. El mismo persigue que haya una justa proporcionalidad entre el antecedente y el consecuente de las endonormas tributarias. En materia tributaria la endonorma se construye con un antecedente que es el hecho imponible y un consecuente que es la obligación tributaria.

Principio de la Recaudación Eficiente. Para lograr un sistema eficiente de recaudación, es necesario, en primer lugar, potenciar la determinación tributaria sobre base cierta, permitiendo la participación activa del sujeto pasivo de la obligación tributaria en el procedimiento administrativo correspondiente, ofreciéndole todas las facilidades y garantías necesarias que lo estimulen a evitar conflictos ulteriores, sobre la cuantía de la cuota tributaria liquidada, que retardarán innecesariamente la recaudación. El estímulo de una innecesaria conflictividad entre el contribuyente y la

Administración Tributaria, es la acción exactamente opuesta a una recaudación tributaria que emplea el mínimo de esfuerzos y recursos humanos y económicos para alcanzar las metas fiscales previstas.

Tributo

Para Ruiz (1999) el tributo representa una prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su imperio y que da lugar a una relación jurídica de derecho público. También se la ha concedido como una prestación pecuniaria que el Estado, o en un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma. Es decir, el objetivo del tributo es fiscal, que su cobro tienen razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas. Además el tributo puede perseguirse también extra fiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos.

Chandler (2004), considera que los tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial; exige de sujetos económicos sometidos a la misma. Expresa que los tributos son las prestaciones en dinero exigidos por el Estado en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos demandados por el cumplimiento de sus fines. En general, el tributo constituye una forma indirecta de recaudación de impuestos mediante la delegación de la soberanía fiscal aun arrendamiento general, bien por una suma de arrendamiento fijo, o bien a camino de una parte en el beneficio neto del impuesto arrendado.

Clasificación de los tributos

Palacios (2004) señala que el tributo se clasifica en: municipal, estatal y nacional. Independiente del tipo de tributo, son exigidos ya sea por el poder municipal, estatal o nacional a los contribuyentes en ejercicio de su poder de imperio, con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público. El Código Orgánico Tributario (2001), en su artículo 12 establece la clasificación de los tributos en: impuestos, tasas y contribuciones especiales, donde se toman como importantes en el desarrollo de la investigación a los impuestos.

Según Ruiz (1999) los impuestos son definidos como todos los tributos una institución de derecho público, por lo que es una obligación unilateral impuesta coactivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio. Para Chandler (2004) los impuestos son prestaciones en dinero o en especies, exigidas por el Estado en virtud del poder del imperio, a quienes se halla en las situaciones consideradas por la ley como los hechos impositivos. En efecto, su incidencia representa la cuantía de la carga impositiva finalmente pagada por los distintos individuos o grupos, esta constituye el producto de la variación % del país o área por su participación en el total o universo.

Palacios (2004), expresa que los impuestos tradicionalmente se dividen en: Directos e Indirectos, por lo que hace radicar la clasificación en el sistema de determinación y cobro adoptado por la legislación del país. El impuesto directo afecta cosas o situaciones permanentes y que se hace efectivo mediante nóminas o padrones. Mientras indirecto, se vincula con actos o situaciones accidentales, pero prescindiendo de su carencia de valor científico en un hecho tan mudable y arbitrario como es la organización administrativa. La importancia de los impuestos indirectos se debe en gran medida a aspectos de administración y cumplimientos tributarios.

Dentro de la diversidad de impuestos se tienen los impuestos indirectos, entre los cuales se incluye al Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual de

acuerdo a Moya (2009) comenzó a conocerse y expandirse en la Primera Guerra Mundial, bajo la denominación de impuesto a las ventas. Primero se estableció en Alemania y luego pasó a Francia para extenderse por otros Países Europeos. Este tipo de impuesto ha sido adoptado por Francia, desde 1955; Dinamarca desde 1967; Alemania 1968; Suecia y Holanda desde 1969; Portugal, Nueva Zelandia y España desde 1986, entre otros.

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), forma parte del grupo de impuestos a las ventas, afecta al consumidor a través de industriales y comerciantes. Dentro de los impuestos nacionales en Venezuela se encuentra el IVA, el cual según Ruiz (1999), es uno de los principales impuestos indirectos en muchos países, sobre todo en los que integran la Unión Europea y en algunos países latinoamericanos como Argentina o México. Este impuesto se va generando en cada etapa desde la producción pasando por la etapa de distribución hasta llegar a la venta del producto final al consumidor. En última instancia, el impuesto recae por completo sobre el consumidor, porque todos los demás intermediarios pueden deducir el IVA de su contabilidad cuando declaran sus ingresos a las autoridades económicas, deduciendo el IVA soportado (el que pagan a sus proveedores) o el repercutido (el que cobran a sus clientes).

La idea que subyace a este impuesto es que en cada etapa del proceso productivo se añade un valor al bien, por lo que se impone un impuesto sobre este valor añadido. Esta es la diferencia esencial entre el IVA y un impuesto sobre el consumo que sólo afecta al precio final del bien, y no a los precios intermedios cobrados a lo largo del proceso de producción. En Venezuela la

promulgación del Impuesto al Valor Agregado, fue publicada en Gaceta Oficial N° 35.304 el 24 de Septiembre de 1993 por decreto de Ley. En general, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) entró en vigor el 05 de mayo de 1999, según Gaceta Oficial extraordinaria N° 5.341. Ley que entró en vigencia el 01 de junio de 1999. Es importante destacar que dicha ley del derogó a la Ley del Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor.

El IVA es un tributo de la categoría de los impuestos, que el estado exige coercitivamente a todas las personas naturales o jurídicas, residentes o no, sobre la adquisición, consumo, o importación de bienes muebles y/o servicios, sin que ello conlleve a la contraprestación de servicio alguno en forma mediata o inmediata. De forma general, se trata de un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de exteriorización de la capacidad contributiva. por lo tanto, y desde el punto de vista constitucional, el tributo está encuadrado en la facultades concurrentes de la Nación y de las provincias. Esto significa que la Nación establece el gravamen en todo el territorio del país en forma permanente, pero él queda comprendido en el régimen de coparticipación vigente. Es un impuesto real, puesto que su hecho imponible no tiene cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, interesando sólo la naturaleza de las operaciones, negocios y contrataciones que contienen sus hechos imponibles.

A su vez, el IVA puede ser encuadrado dentro de los impuestos a las circulaciones, por cuanto en definitiva grava los movimientos de riqueza que se ponen en manifiesto con la circulación económica de los bienes. Como característica esencial del IVA se puede destacar la fragmentación del valor de los bienes que se enajenan y los servicios que se prestan, para someterlos a impuesto en cada una de las etapas de negociación de dichos bienes y servicios, en forma tal que la etapa final queda gravado el valor total de ellos.

No obstante, pagarse el tributo en todas las etapas de la circulación económica, no tiene efecto acumulativo o de piramidación, pues el objeto de la imposición no es el valor total del bien, sino el mayor valor que el producto adquiere en cada etapa. Como la suma de los valores agregados en las distintas etapas corresponde al valor total del bien adquirido por el consumidor final, el impuesto grava el conjunto el valor total del bien sin omisiones dobles imposiciones, ni discriminaciones, según el número de transacciones a que está sujeto cada bien.

Según Ruíz (1999), para determinar, calcular o liquidar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se sigue el siguiente procedimiento: se determina la base imponible, es decir, el elemento cuantitativo sobre el cual se aplicará la alícuota tributaria, en el caso de las ventas de bienes muebles (contado o crédito), representa el precio facturado; en la importación de bienes es el valor de aduanas más los tributos, recargos, entre otros y en la prestación de servicios nacionales o provenientes del exterior, es el precio total facturado. En este caso, se determina en:

Las ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito; es el precio facturado del bien en la ventas de licores, y demás especias alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trata de contribuyente industriales, es el precio de la venta del producto, excluido el monto de este impuesto.

La importación de bienes: es el valor en aduanas de los bienes, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, exceptuando el IVA.

Y la prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior; es el precio total facturado a título de contraprestación y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso.

Si es el caso, se computan todos los conceptos cargados o cobrados en adición al precio convenido en una operación gravada. Al determinar la base imponible se procede a deducir de la misma las rebajas de precios, bonificaciones y descuentos otorgados a clientes. Posteriormente, se aplica la alícuota tributaria respectiva sobre la base imponible, estableciéndose el monto del débito fiscal, siendo este el impuesto generado debido al nacimiento del hecho imponible. En este caso, la alícuota impositiva general aplicable imponible correspondiente será fijada en la Ley de Presupuesto anual y estará comprendido entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%). Así, la alícuota general aplicable en el territorio nacional es de 16% de conformidad con la última forma de la LIVA de fecha 30 de agosto de 2002, salvo en ciertos casos en los que se aplica la alícuota reducida.

Desde el 1ro. De enero del 2003 se aplica una alícuota reducida del 8% a la venta y/o importación de los siguientes bienes y servicios: Ganado bovino, caprino, ovino y porcino para la cría; b) animales vivos destinados al matadero; c) carne en estado natural, refrigerada, congelada, salada salmuera (incluye el pescado); d) mantecas y aceites, refinados o no, utilizados exclusivamente como insumos en la elaboración de aceites comestibles; e) alimentos concentrados para animales; f) prestaciones de servicios al poder público; g) transporte aéreo nacional de pasajeros. En los casos de ventas de exportación de bienes muebles y de servicios se aplicará la alícuota de 0%

Las ventas u operaciones asimiladas a venta y las importaciones de los siguientes bienes muebles están gravados con alícuota del 10%, la cual sumada a la alícuota general, hace que su carga tributaria ascienda al 26%: a) vehículos o automóviles de paseo o rústicos, con capacidad para nueve (9) personas o menos, cuyo precio de fábrica en el país o valor en aduanas, más los tributos, recargos, derechos compensatorios,, derechos antidumping,

intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, sean superior al equivalente en bolívares a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América (US \$ 30.000,00); b) motocicletas cilindradas superior a 500 cc; excepto a aquellas destinadas a programas de seguridad del estado; c) máquinas de juegos activadas con monedas, fichas u otros medios; d) helicópteros, aviones, avionetas y demás aeronaves, de uso creativo o deportivo; e) toros de lidia; f) caballos de paso; g) caviar; y h) joyas con piedras preciosas, cuyo precio en valor sea superior al equivalente a US \$ 500,00.

Es importante tener claro que la determinación del monto de los débitos fiscales, parte de la deducción del monto de las operaciones facturadas del valor de los bienes computados. En efecto, para determinar el IVA se debe restar del monto de los débitos fiscales que legalmente correspondan, el monto de los créditos fiscales los cuales por derecho se pueden deducir en el período impositivo de un mes calendario. Así, la cantidad del IVA que se debe enterar en cada período de imposición se obtiene de restar el crédito fiscal del débito fiscal, siendo el IVA a pagar la cuota tributaria correspondiente.

Tomando en cuenta los artículos del 20 al 50 de la LIVA, se procede al llenado de la planilla respectiva según sea el caso, se acude al ente receptor autorizado para la liquidación del IVA, dando cumplimiento a las obligaciones tributarias originadas del impuesto.

Tipos de Contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Existiendo una clara exposición sobre los tributos, quién los puede originar y como se clasifican, es necesario incorporar en el tema de investigación la conceptualización sobre el contribuyente y como se clasifica a los fines de interrelacionar mejor la aplicación de la tributación antes

señalada. Desde el punto de vista de lo establecido en el Código Orgánico Tributario (2001), en su artículo 22, se define al contribuyente como “aquellos sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible”.

Es decir, el contribuyente es aquella persona respecto del cual se verifica el hecho generado de la obligación tributaria, es toda persona física o natural y jurídica o moral obligada a cumplir y hacer cumplir los deberes formales según lo establecen las leyes tributarias del país, esto debe proveerse del número de Registro de Información Fiscal (RIF) el cual le sirve como código de identificación en sus actividades fiscales y como control de la administración para dar seguimiento al cumplimiento de los derechos y deberes de éstos.

De acuerdo al Código Orgánico Tributario (2001), los contribuyentes se dividen en tres grupos los cuales son: contribuyentes especiales, contribuyentes formales y los contribuyentes ordinarios. No obstante, la Ley del IVA en sus artículos 5, 6, 7 y 8 establece claramente tres tipos de contribuyentes: ordinarios, ocasionales y formales.

Según la Ley de Reforma Parcial de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (2005), los contribuyentes ordinarios del IVA son aquellos que ejecutan operaciones que constituyen hechos imponibles, como importadores habituales de bienes y servicios y los industriales, comerciantes, prestadores habituales de servicios demás personas que como parte de su giro objetivo u ocupación, realicen las actividades, negocios u operaciones, que constituyen hechos imponibles gravados. Se entiende como industriales a los fabricantes, los productores, a los ensambladores, los embotelladores y los que habitualmente realizan actividades de transformación de bienes.

De igual forma, son contribuyentes ordinarios las empresas públicas constituidas bajo las figuras jurídicas de sociedades mercantiles, las

empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales, serán contribuyentes ordinarios en calidad de prestadores de servicios, por las operaciones de arrendamiento financiero o leasing e institutos autónomos y demás entes descentralizados y desconcentrados de los estados y municipios. Dentro del grupo de los contribuyentes ordinarios, se hace mención a los contribuyentes especiales.

En segundo lugar, hace referencia a los contribuyentes ocasionales, determinando que estos son aquellos que de forma ocasional o no habitual importan bienes muebles corporales y en tercer lugar, los contribuyentes formales son aquellos sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto, tal como los beneficiados por el Decreto N° 2.133, mediante el cual se exonera el pago del IVA. Estos contribuyentes, aún cuando no estarán obligados a cobrar el impuesto pero sí a soportarlo cuando adquieran un bien o reciban un servicio por parte de un contribuyente ordinario, deberán cumplir con los deberes establecidos en el Código Orgánico Tributario.

Contribuyentes Especiales del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Los contribuyentes especiales del IVA, son aquellos sujetos pasivos calificados como especiales por la Gerencia de Contribuyentes Especiales de la Región Capital y por las Gerencias Regionales de Tributos Internos, en virtud de las disposiciones previstas en la Providencia Administrativa N° 0685, Gaceta Oficial N° 38.622 con fecha del 08/02/2007. De acuerdo a la providencia señalada, los contribuyentes especiales poseen ciertas características, entre las cuales se destacan:

Actividad económica. Dentro de la tipología de contribuyentes especiales se tienen diversas actividades económicas: importación habitual de bienes, industriales, comerciales, prestación habitual de servicios, arrendamiento financiero, actividades financieras y almacenamiento de depósito.

Sector económico. En cuanto a los contribuyentes especiales del IVA, estos de acuerdo a la proveniencia de su capital, estos se pueden ubicar en dos sectores económicos: el sector privado y el sector público. En el sector privado se determinan las personas naturales y jurídicas cuyo capital constituye un aporte propio. Mientras que en el sector público se ubican los contribuyentes los cuales para su funcionamiento dependen directamente del gobierno nacional, tales como: entes públicos nacionales, estatales y municipales, los institutos autónomos y demás entes descentralizados de la República, de los Estados y de los Municipios, con domicilio distinto de la Región Capital, que actúen exclusivamente en calidad de agentes de retención o percepción de tributos.

Ingresos obtenidos. Los contribuyentes que califican como especiales del IVA, deben a lo menos obtener los siguientes ingresos:

a) Las personas naturales que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de siete mil quinientas unidades tributarias (7.500 U.T.) conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquiden por periodos anuales, o que hubieren efectuado ventas o prestaciones de servicios por montos superiores al equivalente de seiscientos veinticinco unidades tributarias (625 U.T.) mensuales, conforme a lo establecido en las seis (6) últimas declaraciones, para el caso de tributos que se liquiden por periodos mensuales. Igualmente, podrán ser calificadas como especiales las personas naturales que laboren exclusivamente bajo relación de dependencia y hayan obtenido enriquecimientos netos o iguales o superiores

a siete mil quinientas unidades tributarias (7.500 U.T.), conforme a lo señalado en la última declaración del Impuesto Sobre la Renta.

b) Las personas jurídicas, con exclusión de las señaladas en el artículo 4 de esta Providencia, que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de treinta mil unidades tributarias (30.000 U.T.), conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquiden por períodos anuales, o que hubieren efectuado ventas o prestaciones de servicios por montos iguales o superiores al equivalente de dos mil quinientas unidades tributarias (2.500 U.T.) mensuales, conforme a lo señalado en cualquiera de las seis (6) últimas declaraciones presentadas, para el caso de los tributos que se liquiden por períodos mensuales.

Deberes Formales de los Contribuyentes Especiales

En la actualidad los contribuyentes de impuestos nacionales deben cumplir con los deberes formales por las actuaciones explícitas que impone la administración tributaria, con base a las disposiciones establecidas en el Código Orgánico Tributario (2001), y demás leyes y reglamentos de la República Bolivariana de Venezuela. Igualmente han surgido interrogantes y dudas sobre a quién corresponde la preparación de los documentos, libros, auxiliares y demás informes requeridos por la administración tributaria los deberes formales pueden estar definidos como actuaciones explícitas que impone la administración tributaria, a los administrados o contribuyentes, en virtud de las disposiciones que establece el Código Orgánico Tributario y en los preceptos previstos en las leyes y reglamentos.

Cabe destacar que el contribuyente y sus representantes tienen dos clases de deberes ante el Fisco: El primero, concerniente al deber

fundamental de pagar los impuestos y el segundo, llamado formal, que consiste en presentar las declaraciones, llevar los libros, comunicar el cambio de domicilio y otros, los cuales dependen de cada tipo de tributo, es decir la Ley Tributaria de cada rama o los reglamentos que deben señalar o especificar los correspondientes deberes formales.

Los deberes formales están representados por todas las obligaciones que deben cumplir los contribuyentes, responsables y terceros (sujeto pasivo), en atención a las disposiciones establecidas en las leyes que regulan la materia tributaria. Al respecto Legis (2005:11), define los deberes formales de la siguiente manera:

Son los relativos a las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria. Es la presentación de los recaudos correspondientes para tales determinaciones, que indiquen o reflejen el hecho imponible, lo cual da como resultado la tipificación del tributo.

De lo anteriormente expuesto, se infiere que los deberes formales representan las obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros.

Obligaciones tributarias

Giannini (citado por Moya, 2009: 136), define la obligación tributaria como "el deber de cumplir la prestación, constituye la parte fundamental de la relación jurídica y el fin último al cual tiende la institución de tributo". La obligación tributaria son obligaciones de dar (pagar el tributo), de hacer (cumplir con los deberes formales, declaración jurada), de soportar (aceptar

inspecciones, fiscalizaciones de los funcionarios competentes) y por último es una prestación accesoria (pagar las multas, intereses entre otros).

La obligación tributaria, en opinión de Moya (2009:137), tiene las siguientes características:

Es un vínculo personal entre el Estado y el sujeto pasivo.

Es de derecho público, no es un derecho real, ya que no priva la autonomía de la voluntad del individuo sobre el interés imperativo del Estado. El derecho público es irrenunciable, ya que el fin perseguido es el interés del Estado.

Es una obligación de dar (sumas de dinero o cosas). Consiste en la entrega de una cosa a otra o la transmisión de un derecho. Tiene su fuente en la ley. La ley es un acto emanado del poder legislativo, sin ella no puede existir actividad financiera.

Nace al producirse el presupuesto de hecho previsto en la ley, ya sea, al describir situaciones o hechos ajenos a toda actividad o gasto estatal, consistir en una actividad administrativa o en un beneficio derivado de una actividad o gasto del Estado.

Es autónoma, frente a otras instituciones del derecho público, ya que no depende de ninguna. Su cumplimiento se puede asegurar por medio de garantía real o con privilegios especiales. (Los créditos fiscales son créditos privilegiados y se pueden hacer pagar con preferencia sobre otros créditos).

Moya (2009) clasifica los elementos de la relación tributaria en:

Sujeto activo: el sujeto activo es el ente acreedor de la prestación pecuniaria en que se ha circunscrito la obligación tributaria. El sujeto activo es considerado por algunos tratadistas como el titular de la potestad de imposición. El sujeto activo, así como los caracteres de la obligación tributaria ha de establecerse en la ley.

Sujeto Pasivo: es el deudor de la obligación tributaria, ya sea por deuda propia (contribuyente) o por deuda ajena (responsable). Giannini considera

que solo es sujeto pasivo el deudor o contribuyente, mientras que autores como Pérez de Ayala (citado por Moya, 2009), considera que únicamente revisten calidad de sujeto pasivo el contribuyente y el sustituto. El sustituto es aquel sujeto ajeno a la ocurrencia del hecho imponible, que sin embargo y por disposición de la ley ocupa el lugar del destinatario legal tributario, desplazando a este último de la relación jurídica tributaria.

El Hecho Imponible. Es un hecho jurídico cuyo acto da nacimiento a la obligación tributaria o un hecho que tiene efecto jurídico por disposición de la ley.

La materia Imponible. Se refiere al aspecto objetivo, ya sea un hecho material, un negocio jurídico, una actividad personal o una titularidad jurídica.

Base Imponible, llamada la base de medición del tributo, es la característica esencial del hecho imponible.

Obligaciones tributarias en materia de IVA

Desde el enfoque de Golíat (2004), en cuanto al Impuesto al Valor Agregado se refiere, los contribuyentes especiales tienen entre sus obligaciones tributarias: registro único de información fiscal, emisión de comprobantes, teneduría de libros, realización de retenciones, emisión del comprobante de retención, declaraciones en el tiempo estipulado, enteramiento de las retenciones, conservación de duplicados de todos los documentos, exhibición de libros y declaraciones correspondientes.

1.- Registro Único de Información Fiscal (RIF)

Según la Providencia Administrativa N° 0073, que dispone la creación y el funcionamiento del Registro Único de Información Fiscal (RIF), publicada en Gaceta Oficial No. 38.389, de fecha 2 de marzo de 2006, es un registro

destinado al control tributario de los impuestos, tasas, y contribuciones administrados por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), por consiguiente deben inscribirse, las personas naturales o jurídicas, las comunidades y entidades con o sin personalidad jurídica que, conforme a las leyes vigentes, resulten sujetos pasivos de tributos administrados por dicha institución o que deban efectuar trámites ante la misma. Igualmente deberán inscribirse en el referido Registro, los sujetos o entidades no residentes o no domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela, que no posean establecimiento permanente o base fija cuando realicen actividades económicas en el país o posean bienes susceptibles de ser gravados en el mismo.

La inscripción en el RIF debe realizarse por parte de los sujetos obligados dentro del término de los treinta (30) días hábiles siguientes, contados a partir de su constitución o del inicio de actividades, lo que ocurra primero. Los sujetos o entidades inscritos en el RIF, a los fines de la actualización de los datos contenidos en el mismo, deberán comunicar al SENIAT, dentro del plazo de treinta (30) hábiles siguientes de haberse producido, los siguientes hechos:

- a) Cambio de apellidos y nombres, razón social o denominación del sujeto o de la entidad.
- b) Cambio de directores, administradores o de las personas que ejerzan la representación legal.
- c) Cambio de accionistas, con excepción de las empresas que coticen en las bolsas de valores por dichas acciones.
- d) Cambio de domicilio fiscal o electrónico.
- e) Venta del fondo de comercio o de todas sus existencias, que modifique la titularidad del mismo.
- f) Cese o paralización de las actividades económicas habituales y reinicio de las mismas.

g) Sujeción o no de tributos y disfrute de exenciones, exoneraciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

h) Instalación, mudanza o cierre permanente de establecimientos tales como casa matriz, sucursales, agencias, locales comerciales o de servicios, fábricas o plantas productivas, depósitos o almacenes, oficinas administrativas y demás lugares de desarrollo de la actividad o establecimientos permanentes.

i) Cambio de actividad económica o de objeto social.

j) Atraso, liquidación o quiebra de las sociedades.

De esta manera, el RIF es un documento legal que deben poseer todas aquellas personas naturales o jurídicas, así como también las comunidades o entidades con o sin personalidad jurídica, que conforme a las leyes vigentes, resulten contribuyentes tributarios a la Nación o que deban efectuar trámites ante el SENIAT. También deben poseerlo los sujetos o entidades no residentes o no domiciliados en la República Bolivariana de Venezuela, pero que aún así realicen actividades económicas en el país o posean bienes susceptibles a devengar impuestos u otras contribuciones a la Nación.

2.- Emisión de comprobantes

Según Valecillos (2005), el IVA, Impuesto al Valor Agregado, es un impuesto que paga el consumidor final de los bienes y servicios. El comerciante o el profesional o el prestador de servicios que lo cobró en el precio del producto o servicio realizado es quien debe ingresarlo. En otras palabras, él es el intermediario entre el consumidor que paga el impuesto y el Estado que lo recibe.

Esto significa que en cada compra por pequeña que sea el importe que se abone este impuesto está incorporado en el precio que se paga, una empresa entrega una factura, un recibo o un ticket válido¹, comprueba que

se ha pagado el IVA. Pero no sólo eso; además significa que ha quedado registrado en su controlador fiscal o talonario de facturas y que se pone en la obligación de depositar en la cuenta.

De acuerdo a Valecillos (2005), los comprobantes son documentos que acreditan la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios, debiendo éstos cumplir con los requisitos mínimos establecidos por el Reglamento para la regulación de la impresión, emisión y entrega de comprobantes fiscales. Existen dos grupos de comprobantes: los que cumplen con todos los requisitos fiscales (comprobantes para efectos fiscales) y los simplificados.

Según el autor citado, los comprobantes para efectos fiscales deben reunir los requisitos y características que establece la legislación fiscal. Estos comprobantes permiten la disminución de un gasto sobre los ingresos (deducción) y la disminución de impuestos contra lo que se tiene a cargo (acreditamiento), y a la vez comprobar el ingreso percibido por esa operación. Dentro de esta tipología se incluyen los comprobantes, tales como: facturas que generan crédito fiscal y/o sustentan costos y gastos, facturas a consumidores finales (sin valor de crédito fiscal), notas de débito y notas de crédito.

Por otro lado, los comprobantes simplificados son los que entregan las personas que prestan servicios o enajenan bienes al público en general y se expiden cuando el adquirente no solicita un comprobante con todos los requisitos fiscales. Es decir, estos comprobantes representan el documento que se recibe al adquirir un bien, un servicio o usar temporalmente bienes inmuebles.

3.- Teneduría de libros

De manera general, el Código de Comercio (1965), establece los siguientes libros obligatorios: libro de inventarios y cuentas anuales; libro diario; referencias sobre los libros contables, libros especiales, libro de socios, libros obligatorios para sociedades, libros exigidos por el impuesto de sociedades y libros exigidos por el impuesto sobre el valor agregado.

En el libro de inventarios y cuentas anuales, se abrirá con el balance inicial detallado de la empresa. En este libro se transcribirán: trimestralmente, los balances de comprobación de sumas y saldos y anualmente el inventario de cierre del ejercicio y las cuentas anuales.

El libro diario registrará día a día todas las operaciones relativas al ejercicio de la empresa, si bien, será válida, la anotación conjunta de los totales de las operaciones por periodos no superiores al mes, a condición de que su detalle aparezca en otros libros registros concordantes, de acuerdo con la naturaleza de la actividad de que se trate.

Las sociedades mercantiles llevarán también un libro de actas constarán al menos, todos los acuerdos tomados por las juntas generales y especiales y los demás órganos colegiados de la sociedad, detallando: datos relativos a la convocatoria y a la constitución del órgano, un resumen de los asuntos debatidos, las intervenciones de las que se haya solicitado constancia, acuerdos adoptados, resultado de las votaciones y legalización: diligencia en el registro mercantil antes de su uso.

Asimismo, deben llevar el libro de socios: a) clases: libro registro de acciones nominativas: para sociedades anónimas y comanditarias por acciones y el libro registro de socios: para sociedades de responsabilidad limitada, y b) legalización: diligencia en el registro mercantil antes de su uso.

De forma general, los libros obligatorios que deben llevar los contribuyentes tributarios incluyen: libro de inventario y cuentas anuales, libro

diario, libro de actas y el libro de socios. Todos los libros y documentos contables deben ser llevados con claridad, sin espacios en blanco, interpolaciones, tachaduras ni raspaduras; no podrán utilizarse abreviaturas o símbolos cuyo significado no sea preciso con arreglo a la ley. Las anotaciones contables deberán ser hechas expresando los valores en pesetas.

Según Ruíz (1999), los empresarios presentarán los libros que obligatoriamente deben llevar en el Registro Mercantil del lugar donde tuviesen el domicilio antes de su utilización. Será válida, sin embargo, la realización de asientos y anotaciones contables sobre hojas que después deberán ser encuadradas correlativamente para formar los libros obligatorios, los cuales serán legalizados antes de que transcurran los 4 meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio.

Los empresarios conservarán los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante 6 años, a partir del último asiento realizado en los libros aun en el caso del cese del empresario. En caso de disolución de sociedades, serán sus liquidadores los obligados a cumplir lo prevenido. El valor probatorio de los libros de los empresarios y demás documentos contables será apreciado por los tribunales conforme a las reglas generales del Derecho.

En cuanto al Impuesto al Valor Agregado (IVA), se establece que todas las operaciones, inclusive las no sujetas, deberán ser registradas en los Libros Especiales del Impuesto al Valor Agregado, a pesar de no formar parte de los conceptos a ser incluidos como parte integrante de la base imponible que servirá para el cálculo del monto del impuesto al valor agregado; toda vez que su registro representa un medio de control fiscal, que permite a la Administración Tributaria la identificación de aquellos supuestos que correspondan a gastos o costos (Libro de Compras) e ingresos (Libro de

Ventas), siendo estos valores de interés fiscal en armonización de las normas tributarias tales como el impuesto al valor agregado y el impuesto sobre la renta.

En consecuencia, ante la obligación de registro en los Libros de Compras y Ventas las operaciones no sujetas al impuesto al valor agregado por parte del contribuyente; y en virtud de que no existe normativa expresa que detalle la forma de soportar la operación no sujeta la cual deberá registrarse en los libros; ante la ausencia de una normativa sublegal que desarrolle la formalidad del registro opina esta instancia consultiva que el sujeto pasivo podrá documentar las operaciones no sujetas con facturas, comprobantes u otro documento que deje evidencia de la o las operaciones efectuadas.

De forma particular o general, ajustándose lo posible a las normativas que al efecto regulan estos documentos o a la información contenida en los registros especiales, distinguiendo estas operaciones en los documentos y libros como "No Sujetas", a los fines de facilitar el cumplimiento de la obligación establecida en el artículo 72 del Reglamento bajo estudio, relativa a la realización del resumen de las operaciones del respectivo periodo de imposición.

Del mismo modo, el traslado de los registros a los Libros Especiales puede realizarse en montos globales o específicos, mensuales o diarios, siempre y cuando se vean reflejados en el mismo, ello en virtud de que a pesar de no formar parte de la base imponible, van a permitir que se verifique con claridad de donde pudieran provenir las diferencias que se originan por el cargo de estos conceptos en la facturación de operaciones que constituyen hecho imponible del tributo en referencia, los libros especiales y los montos declarados por los contribuyentes.

4.- Realización de retenciones

Según Valecillos (2005) la retención se considera como un pago anticipado del impuesto, en virtud de que el sujeto retenido, aún no ha determinado si al final del período de imposición tendrá la obligación de pagar el respectivo impuesto y está obligado a permitirle al agente de retención que extraiga una porción de la cantidad que deba pagarle, para posteriormente ser enterada al fisco, por lo cual este último queda liberado de la obligación impositiva. A su vez, el pagador asume el carácter de responsable del pago por el monto retenido.

El mismo autor establece tres consideraciones: (a) la retención del impuesto es una garantía del cumplimiento de la obligación tributaria que se causará por concepto del impuesto al finalizar el período de imposición. (b) es un anticipo de impuesto definitivo, ya que los pagos que deba hacerse a título de retención, se consideran como anticipos a cuenta del impuesto que resulte de la declaración. (c) consiste en un sistema de recaudación, ya que garantiza liquidez para el Fisco receptor.

En materia de Retenciones de Impuesto al Valor Agregado, partiendo de la potestad que la Ley de Impuesto al Valor Agregado le otorga a la Administración Tributaria, fue emitida la Providencia Administrativa SNAT/2002/1455, que actualmente está identificada como: SNAT/2005/0056; en la cual se designa a los contribuyentes especiales que realicen igualmente compras o recepciones de servicios de contribuyentes ordinarios, incluyendo igualmente como agentes de retención a los adquirientes de metales y piedras preciosas.

El artículo 27 del Código Orgánico Tributario (2001), define como agentes de retención a aquellas personas designadas por la Ley o por la Administración Tributaria previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervienen en actos u

operaciones en los cuales deban efectuar la retención del tributo correspondiente. Por lo tanto, agente de retención del impuesto sobre la renta, es aquel deudor o pagador que en virtud de una disposición legal o reglamentaria, está obligado a retener cantidades a cuenta del impuesto y a enterarlas en un banco autorizado.

La Administración Tributaria podrá designar como pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y receptores de ciertos servicios gravados. En efecto, se han designado los siguientes agentes de retención: Estas retenciones procederán salvo determinadas exenciones, cuando los agentes de retención compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios del IVA.

En razón de este régimen, el proveedor no recibirá ese impuesto de su comprador, ya que éste deberá retener el 75% o en algunos casos el 100% y lo enterará por cuenta de aquél. En su lugar, el proveedor recibirá un comprobante de retención por lo importe que se haya retenido, el cual podrá ser descontado de la cuota tributaria en el período respectivo. Si el IVA retenido es mayor que la cuota tributaria, el excedente podrá ser trasladado al período de imposición siguiente a los sucesivos, hasta un descuento total.

5.- Emisión del comprobante de retención

Los agentes de retención están obligados a entregar a sus proveedores el comprobante que soporte la retención efectuada, a más tardar dentro de los tres (3) días continuos del período de imposición siguiente. El mismo deberá contener los requisitos previstos en los artículos 18 y 20 de la Providencia Administrativa No. 0056 (2005), y podrá ser emitido a través de medios electrónicos o físicos, debiendo este último ser impreso por duplicado. El comprobante debe contener la siguiente información:

a) Numeración consecutiva: La numeración deberá contener catorce (14) caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, donde AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año, MM serán los dos (2) dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho (8) dígitos del secuencial en cual deberá reiniciarse en los casos de que superen dicha cantidad.

b) Identificación o razón social y número de Registro de Información Fiscal (RIF) del agente de retención.

c) Nombres y apellidos o razón social y número del Registro de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención.

d) Fecha de emisión y entrega del comprobante.

e) Nombres y apellidos o razón social y número del Registro de Información (RIF) del proveedor.

f) Número de control de la factura, número de la factura e impuesto retenido.

El comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos, debiendo, en este último caso emitirse por duplicado. El comprobante debe registrarse por el agente de retención y por el proveedor en los Libros de Compras y de Ventas, respectivamente, en el mismo período de imposición que corresponda a su emisión o entrega, según corresponda. Cuando el Agente de Retención realice más de una operación quincenal con el mismo proveedor, podrá optar por emitir un único comprobante que relacione todas las retenciones efectuadas en dicho período. En estos casos, el comprobante deberá entregarse al proveedor dentro de los primeros tres (3) días continuos del período de imposición siguiente.

6.- Declaraciones en el tiempo estipulado

Presentar las declaraciones del IVA en el tiempo estipulado, hace referencia al plazo fijado, de las declaraciones que correspondan. De acuerdo al portal fiscal del SENIAT, toda persona natural y jurídica deberá emplear el mismo para declarar el IVA a partir del 2010, dándole una despedida a la forma impresa 30 (IVA).

Mediante la Providencia Administrativa N° 0104 (IVA) de fecha 30/10/09 publicada en Gaceta Oficial N° 39.296 de la misma fecha, se establece que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se hará dentro de los 15 días continuos del mes siguiente al período de imposición, siendo la primera declaración el periodo que finaliza el 31/12, teniendo como plazo para declarar electrónicamente el 15/01/2009, a través del mencionado portal fiscal venezolano.

Efectuada la declaración, en los casos en que la misma arroje impuesto a pagar, los contribuyentes podrán optar entre enterarlo electrónicamente o imprimir cinco veces la planilla generada por el sistema, la cual será utilizada para el pago en las Oficinas Receptoras de Fondos Naturales. Para realizar la declaración tanto las personas naturales y jurídicas deberán realizar en unos breves pasos la obtención de su clave electrónica en la sección respectiva según el tipo de contribuyente. Los sujetos clasificados como especiales por el Seniat, continuarán rigiéndose por las disposiciones establecidas en la providencia administrativa vigente 0082, de fecha 9 de febrero de 2006, así como los funcionarios públicos y los trabajadores al servicio de los órganos y entes nacionales. La Providencia Administrativa No 0082, fue publicado en Gaceta Oficial No 38.423 en fecha 25 de abril del 2006, establece que los sujetos pasivos (persona natural o jurídica) calificados como especiales por el SENIAT y los que reciban certificaciones de débito fiscal exonerado, deberán presentar las

declaraciones del impuesto al valor agregado (IVA) correspondiente a los periodos que se inicien con posterioridad al 31 de mayo del 2006, así como las declaraciones que las sustituyan, únicamente a través del portal del SENIAT www.seniat.gov.ve; es decir, que a partir del próximo lunes 17 de julio del 2006, los contribuyentes antes mencionados están obligados a presentar sus declaraciones de IVA en la forma antes mencionada.

Para que un contribuyente sea calificado como sujeto pasivo especial, debe recibir una notificación escrita por parte del SENIAT donde le indica que ha sido calificado como “Especial”; en caso de no recibir la mencionada calificación, el contribuyente sería un sujeto pasivo ordinario y por ende no está obligado a presentar las declaraciones de IVA a través del portal del SENIAT. Otros contribuyentes que deben presentar su declaración en forma electrónica son aquellos que suministran bienes o prestan servicios a entes exonerados para lo cual reciben Certificaciones de Débito Fiscal Exonerado, de no existir esta figura, tampoco están obligados a presentar las declaraciones de IVA en forma electrónica.

Si un contribuyente no está registrado en el portal del SENIAT, deberá inscribirse acudiendo a las Divisiones de Asistencia al Contribuyente de las Gerencias Regionales de Tributos Internos de su domicilio fiscal, a los fines de la asignación de la correspondiente clave de acceso. La cancelación de la cuota de IVA resultante de la declaración procesada, podrá el contribuyente efectuarla en forma electrónica a través del portal del Banco Industrial de Venezuela o imprimir la planilla generada por el sistema “Forma 99030” y cancelar en la taquilla del banco autorizado para el pago de los impuestos.

El artículo 3 de la Providencia en comento dispone que los excedentes de crédito que se generen a partir de la entrada en vigencia de esta Providencia, sólo serán reconocidos por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), cuando éstos se encuentren reflejados en las declaraciones presentadas. El reconocimiento referido en

este artículo no menoscaba el ejercicio de las facultades de verificación, fiscalización y determinación por parte del SENIAT. Las notificaciones y comunicaciones relativas al cumplimiento o incumplimiento de la obligación de declarar y pagar, podrán ser efectuadas a través de la dirección de correo electrónico que hayan proporcionado los contribuyentes al momento de su inscripción en el Portal del SENIAT. Cualquier modificación de la dirección del correo electrónico deberá ser notificada a través del señalado Portal.

Los contribuyentes antes mencionados que no cumplan con la presentación de la declaración de IVA en forma electrónica, será sancionados conforme a lo indicado en el artículo 103 numeral 6 del Código Orgánico Tributario con multas de cinco (5) unidades tributarias, la cual se incrementará en cinco (5) unidades tributarias por cada nueva infracción hasta un máximo de veinticinco (25) unidades tributarias.

Si la dirección del correo electrónico ha sido modificada y no se ha informado al SENIAT, el contribuyente sería objeto de la sanción contemplada en el artículo 100 numeral 3 del Código Orgánico Tributario con multa de Veinticinco (25) U.T., la cual se incrementaría en veinticinco (25) U.T. por cada nueva infracción hasta un máximo de cien (100) U.T. El criterio a utilizar para el cálculo sería el mismo descrito anteriormente. Si por alguna razón el contribuyente no pudiere presentar la declaración del IVA a través del portal del SENIAT, deberá efectuarla ante la Gerencia Regional de Tributos Internos, de acuerdo a las especificaciones técnicas que establezca el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) en su página Web.

La Providencia Administrativa No 0082 permite al SENIAT conocer en tiempo real, cuales contribuyentes cumplieron con el deber formal de presentar su declaración de IVA y quienes no lo hicieron, contará con una información estadística sobre las operaciones de los contribuyentes que le permitirá evaluar si la información reportada corresponde a un criterio

uniforme y acorde con el tipo de negocio, podrá realizar referencias cruzadas con la información enviada en las declaraciones informativas (archivos txt) contentivas de las retenciones de IVA practicadas a los proveedores y consistencia en los datos formales plasmado en la declaración de IVA.

Con esta información, el SENIAT podrá establecer criterios de fiscalización al observar inconsistencia en la información reportada; por todas estas razones, es conveniente que las declaraciones de IVA sean elaborados con el mayor cuidado posible y se corresponda con la información contenida en los libros de compra y venta, los cuales también deben estar preparados conforme a la normativa.

7.- Enteramiento de las retenciones

De acuerdo a la Providencia Administrativa No 985, el impuesto al valor agregado retenido debe enterarse por cuenta de terceros, en su totalidad y sin deducciones, conforme a los siguientes criterios:

Las retenciones que sean practicadas entre los días 1º y 15 de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles siguientes a la última de las fechas mencionadas, conforme a lo previsto en el párrafo único de este artículo.

Las retenciones que sean practicadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes inmediato siguiente, conforme a lo previsto en el párrafo único de este artículo (Artículo 15).

A los fines del enteramiento previsto en los numerales anteriores deberá seguirse lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.

Cuadro 1. Retenciones del Impuesto al Valor Agregado practicadas entre los días 01 al 15 ambos inclusive de cada mes.

R.I.F	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0 y 1	16	17	20	21	22	16	18	18	21	20	16	19
2 y 3	20	16	17	20	19	23	17	17	20	19	22	18
4 y 5	19	22	16	18	18	22	21	16	19	18	21	22
6 y 7	17	20	21	24	16	20	19	21	22	16	17	20
8 y 9	18	21	22	17	17	21	20	22	18	17	20	21

Fuente: Providencia Administrativa No 985 (2005).

Cuadro 2. Retenciones del Impuesto al Valor Agregado practicadas entre los días 16 y el último inclusive de cada mes.

R.I.F	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0 y 1	06	02	03	05	05	08	04	03	06	05	09	04
2 y 3	02	03	06	06	08	02	06	04	07	06	02	05
4 y 5	03	06	07	07	02	05	07	07	08	02	03	06
6 y 7	05	08	02	04	04	07	11	02	05	04	08	08
8 y 9	04	07	08	03	03	06	10	08	04	03	07	07

Fuente: Providencia Administrativa No 985 (2005).

A los fines de proceder al enteramiento del impuesto retenido, se seguirá el siguiente procedimiento:

1.- El Agente de Retención, de no haberlo efectuado antes de la entrada en vigencia de la presente Providencia, deberá, por una sola vez, inscribirse en el Portal <http://www.seniat.gov.ve> conforme a las especificaciones establecidas por el Servicio Nacional Integrado de la Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) a través de su Página Web, a los fines de la asignación de la correspondiente clave de acceso.

2.- El Agente de Retención deberá presentar a través del Portal del SENIAT una declaración informativa de las compras y de las retenciones practicadas durante el período correspondiente, siguiendo las especificaciones técnicas establecidas en el referido Portal. Igualmente estará obligado a presentar la declaración informativa en los casos en que no se hubieran efectuado operaciones sujetas a retención.

3.- Presentada la declaración en la forma indicada en el numeral anterior, el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente, a través de la página web del Banco Industrial de Venezuela, o imprimir la planilla generada por el sistema denominado “Planilla de pago para enterar las Retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035, la cual será utilizada a los efectos de enterar las cantidades retenidas.

4.- El Agente de Retención solo podrá enterar los montos correspondientes a dicha retención mediante la planilla denominada “Planilla de Pago para enterar Retenciones de IVA efectuadas por los Agentes de Retención 99035”, emitida a través del Portal <http://www.seniat.gov.ve>. En los casos en que el pago no se efectúe electrónicamente, el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en efectivo, cheque de gerencia o transferencia de fondos en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda o en cualquiera de las taquillas del Banco Industrial de Venezuela.

Cuando el Agente de Retención no pudiere, dentro de los plazos establecidos, presentar la declaración informativa en la forma indicada en el numeral 2 del artículo 16 de esta Providencia, deberá excepcionalmente presentarla a través de medios magnéticos ante la unidad correspondiente, de acuerdo con las especificaciones técnicas establecidas por el SENIAT en su página web. En estos casos, y antes de su presentación ante la unidad correspondiente, el Agente de Retención deberá validar la declaración a través del “Proceso de Carga de Prueba del Archivo de Retenciones”, a los fines de constatar la existencia de errores que podrían impedir su normal procesamiento.

Los funcionarios de la Gerencia Regional de Tributos Internos deberán procesar inmediatamente las declaraciones informativas presentadas por los

Agentes de Retención, siempre y cuando las mismas no contengan errores en la forma y metodología de presentación.

8.- Conservación de duplicados de todos los documentos

El comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos, debiendo, en este último caso emitirse por duplicado. El comprobante de retención debe registrarse por el Agente de Retención y por el Proveedor en los Libros de Compras y de Ventas, en el mismo período de imposición que corresponda a su emisión o entrega, según corresponda. Los Agentes de Retención y sus proveedores deberán conservar los comprobantes de retención o un registro de los mismos, y exhibirlos a requerimiento de la Administración Tributaria, por diez años contados desde la fecha de su emisión. En efecto, el original queda en poder del comprador y el duplicado queda para el control del vendedor.

9.- Exhibición de libros y declaraciones correspondientes

Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponible. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponible, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas.

Conciencia Tributaria

A criterio de Corredor y Díaz (2007), la conciencia tributaria trata sobre el conjunto de imágenes, valores y actitudes de los individuos sobre los

tributos y el conjunto de práctica desarrolladas a partir de estas concepciones. De allí se concibe el contexto de interpretación de los contribuyentes respecto al marco impositivo, así como su valoración entorno a la colaboración con el Estado.

Para Méndez, Morales y Aguilera (2005), el término conciencia tributaria se ha convertido en centro de atención y debate de diversas perspectivas considerando que en ellas influyen aspectos de diversas índoles, principalmente de tipo sociopolítico, dado la relación entre Estado e individuo subyacente en ella, a partir de la cual se origina un ámbito colmado de presiones sociales, políticas y tensiones individuales. No obstante, en Venezuela una cultura tributaria es sólo una posibilidad aun incipiente en el horizonte de las relaciones ciudadano-Estado, por cuanto durante años, las necesidades públicas fueron cubiertas con los ingresos provenientes de la cuantiosa renta petrolera.

Desde el enfoque de Higuerey (2005), la conciencia tributaria es el conjunto de conocimientos, valoraciones y actitudes de un determinado grupo social, referidos a los tributos, así como al nivel de conciencia respecto de los deberes y derechos que derivan para los sujetos activos y pasivos de esa relación tributaria.

Puede decirse entonces, que la conciencia tributaria es un juicio de la razón por el que el hombre reconoce la bondad o maldad de un acto. Para emitir un juicio de conciencia sobre el bien-mal de un acto, se necesita una inteligencia que juzgue, y un conocimiento previo que sea la base en que se apoya este juicio moral. Algo similar sucede cuando el entendimiento dictamina sobre la verdad de algo.

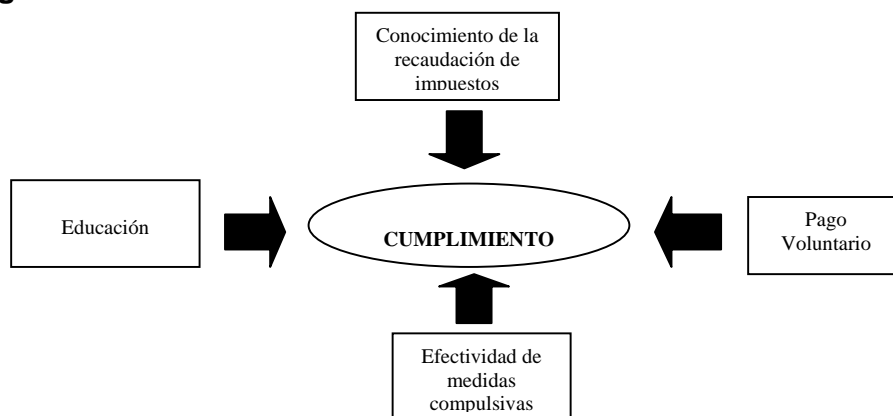
Según Robles (2004), debe mencionar que la existencia de una conciencia tributaria, entre otros aspectos, facilita el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes, por ello es necesario y conveniente su formación y desarrollo en el ámbito nacional y organizacional”

En términos generales, puede decirse que la cultura tributaria, nace de valores que deben ser fortalecidos con el tiempo y específicamente en Venezuela se está comenzando a reformular el sistema tributario venezolano, por lo que resulta apresurado exigir la excelencia en este tema. La generación de cultura tributaria y la capacitación externa son actividades imprescindibles en toda estrategia orientada a promover de manera sostenida el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y, en consecuencia, son tareas que son asumidas por la Administración de manera permanente.

Factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA

De acuerdo Zárraga (2003), el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA, es responsabilidad de cada empresa y en caso de no cumplir con las disposiciones legales vigentes, asumirá las consecuencias de su actuación. Partiendo de ello, se determinan algunos factores como:

Figura 2. Factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA



Fuente: autora de investigación (2011).

1.- Conocimiento de la recaudación de los impuestos

La recaudación de se realiza a través de bancos, quienes reciben a cargo un porcentaje sobre el monto de lo percibido como retribución de su labor. Desde el punto de vista de Cortazar (2004), sin dudas tiene una gran influencia en este tipo de consideración, es el referente a exigir una mayor transparencia en el uso de los recursos y fundamentalmente, el ciudadano percibe que no recibe de parte del Estado una adecuada prestación de servicios.

En consecuencia, este concepto es quizás el que afecta en forma directa la falta del cumplimiento voluntario, la población reclama por parte del Estado, que preste la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada. Pero lo que sin dudas tiene una gran influencia en este tipo de consideración, es el referente a exigir una mayor transparencia en el uso de los recursos y fundamentalmente, el ciudadano percibe que no recibe de parte del Estado una adecuada prestación de servicios.

2.- Pago voluntario

Este consiste en la voluntad de la empresa de dar pie al cumplimiento a las obligaciones tributarias en materia de IVA. Se determina que el pago voluntario depende de la capacidad de pago o de la conciencia tributaria de los contribuyentes. Para Cortazar (2004), en cuanto a la recaudación de impuestos, alega que este factor quizás es el que afecta en forma directa la falta del cumplimiento voluntario, la población reclama por parte del Estado, que preste la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada.

En este sentido, según el autor citado, el Estado debe prestar servicios, y para tal fin necesita de recursos, y cuando no cuenta con los mismos no puede cumplir los fines de su existencia. Estos recursos deben provenir de los sectores que están en condiciones de contribuir, y el Estado debe a

través del cumplimiento de sus funciones, volcarlos hacia los sectores de menores ingresos. Por lo tanto, el contribuyente debe pagar de forma voluntaria y contribuir a la obtención de recursos para que el mismo pueda cumplir con los deberes sociales a los cuales está obligado.

3.- Efectividad de medidas compulsivas (Sanciones)

Se refiere a los procedimientos en los cuales los organismos responsables aplican medidas administrativas para obtener el ingreso correspondiente a los impuestos, son medios coercitivos de recargo. Tales medidas incluyen la imposición de sanciones. Según el Diccionario de Contabilidad y Finanzas (1999:167), las sanciones “constituyen las penas o multas que se imponen a una persona por el quebrantamiento de una ley, norma, obligación o contrato”. Es decir, representan penas impuestas por los órganos competentes cuando se comete una infracción tributaria. En este caso dichas sanciones incluyen: recargos, imposición de intereses, multas, descuento y retención de lo adeudado, impedimento del ejercicio de la actividad sujeta la gravamen, entre otros.

4.- Educación

La educación es el medio más eficaz para dar pie al cumplimiento de los deberes formales, por su influencia en la formación de valores, en el desarrollo, en la transmisión de conocimientos y en la promoción de comportamientos deseables para el mejoramiento de la calidad de vida individual y social. Es necesario un adecuado nivel de educación de los contribuyentes (empresas) para que los mismos entiendan la razón de ser de las contribuciones parafiscales.

Para Cortazar (2004), la educación es el medio más eficaz para desarrollar conciencia tributaria por su influencia en la formación de valores,

en el desarrollo, en la transmisión de conocimientos y en la promoción de comportamientos deseables para el mejoramiento de la calidad de vida individual y social.

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

En este sentido, es justo y necesario enseñar al ciudadano el rol que debe cumplir el Estado, y se debe poner énfasis que él, como parte integrante de la sociedad que es la creadora del Estado, debe aportar a su sostenimiento a través del cumplimiento de las obligaciones que existen a tal fin. Se necesita un adecuado nivel de educación de la población para que los mismos entiendan la razón de ser de los impuestos, lograr la aceptación de que el impuesto es el precio de vivir en sociedad.

Ilícitos que han generado la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias

Tomando en cuenta el artículo 103 del Código Orgánico Tributario (2001), a la presentación de declaraciones y comunicaciones constituye un tipo de ilícito formal, se aplican las sanciones de conformidad con la clase de ilícito formal en el que se incurre, tal como lo señalan los siguientes cuadros:

Cuadro 3. Ilícitos formales: Presentación de declaraciones de comunicaciones

Presentación de declaraciones de comunicaciones (Artículo 103)	Sanción (**)
No presentar las declaraciones.	10 UT incrementada en 10 UT más hasta llegar a 50 UT por cada nueva infracción cometida (**).
No presentar otras declaraciones que	10 UT incrementada en 10 UT más hasta

determinen tributos fuera de plazo.	llegar a 50 UT por cada infracción cometida
Presentar las declaraciones de forma incompleta o fuera de plazo.	5 UT incrementada en 5 UT más, por cada nueva infracción hasta llegar a 25 UT.
Presentar de forma incompleta o extemporánea otras declaraciones.	5 UT incrementada en UT más por cada infracción hasta llegar a 25 UT.
Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera de declaración sustitutiva fuera del plazo previsto en la Ley.	5 UT incrementada en UT más por cada nueva infracción cometida hasta llegar a 25 UT.
Presentar las declaraciones en los formularios, formatos, entre otros, no autorizados por la Administración Tributaria.	5 UT incrementada en UT más por cada nueva infracción cometida hasta llegar a 25 UT.
No presentar o presentar extemporáneamente las declaraciones sobre inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal.	De 1000 UT a 2000 UT si no presenta la declaración respectiva. De 250 UT a 750 UT por presentarla con retraso.

Fuente: COT Art. 103

(*) Aplicable a los agentes de retención; (**) Cuando se apliquen sanciones que oscilan entre dos (2) límites se aplicará el término medio, conforme a lo previsto en el artículo 37 del Código Penal.

bdigital.ula.ve

Cuadro 4. Ilícitos formales: Inscripción en los registros respectivos

Inscripción en los registros respectivos (Art. 100)	Sanción
No inscribirse en los Registros de la Administración Tributaria	Multa de 50 UT (*)
No proporcionar dentro del plazo en la Ley, los datos referentes al cambio de domicilio, así como, la necesaria para la inscripción o actualización o actualización de los datos correspondientes	Multa de 50 UT (*)
Inscribirse, extemporáneamente en los Registros de la Administración Tributaria.	Multa de 25 UT (**)
Proporcionar de forma insuficiente, errónea o parcial, los datos o antecedentes para la inscripción o actualización en los Registros respectivos.	Multa de 25 UT (**)

Fuente: COT Art. 100

(*) Esta infracción se incrementará en 50 UT más, por cada nueva infracción, hasta un máximo de 200 UT.

(**) Esta infracción se incrementará en 25 UT más, por cada nueva infracción, hasta un máximo de 100 UT.

Cuadro 5. Ilícitos formales: Obligación de llevar los libros y registros de contabilidad

Obligación de llevar los libros y registros de contabilidad (Art.102)	Sanción
No llevar los libros y registros contables y especiales exigidos por las leyes especiales	Multa de 50 UT (*)
Llevar los libros y registros contables sin cumplir con lo previsto en las normas que los regulan o llevarlos con atraso, superior de un (1) mes	Multa de 25 UT (**)
No llevar en idioma castellano o en moneda nacional, los libros de contabilidad y otros registros contables, salvo que hubiesen sido autorizados por la Administración	Multa de 25 UT (**)
No conservar, durante el plazo establecido en las Leyes especiales y sus reglamentos, los comprobantes de pago y demás documentos, así como los libros de contabilidad y los sistemas automatizados o computarizados correspondientes.	Multa de 25 UT (**)

Fuente: COT Art. 102

(*) Esta sanción se incrementará 50 UT más, por cada nueva infracción, hasta un máximo de 250 UT.

(**) Esta sanción se incrementará en 25 UT más por cada nueva infracción, hasta un máximo de 100 UT.

Cuadro 6. Ilícitos formales: Emitir y exigir comprobantes

Emitir y exigir comprobantes (Art. 101)	Sanción
No emitir facturas u otro obligatorio	Multa de 1 UT por cada factura u otro documento dejado de emitir, hasta un máximo de 200 UT por cada período o ejercicio fiscal; Cuando se trate de impuestos al consumo y el monto de la operación facturada exceda de 200 UT se aplicará pena de clausura de 1 hasta 5 días continuos (*).
No entregar facturar y otros documentos	Multa de 1 UT por cada factura, comprobante o documento emitido, hasta un máxima, hasta un máximo de 150 UT, por cada período, si fuere el caso.
Emitir facturas y otros documentos con ausencia, total o parcial, de los requisitos exigidos conforme a las normas tributarias	Multa de 1 UT por cada factura, comprobante o documento emitido, hasta un máximo de 150 UT, por período si fuere el caso
Emitir facturas, por medio de máquinas fiscales u otros sistemas computarizados, que no reúnan los requisitos exigidos por las normas tributarias	Multa de 1 UT por cada factura, comprobante o documento emitido, hasta emitido, hasta un máximo de 150 UT por cada período si fuere el caso
Emitir facturas, por medio de máquinas	Multa de 1 UT por cada factura,

fiscales u otros sistemas computarizados, que no reúnan los requisitos exigidos por las normas tributarias	comprobante o documento emitido, hasta emitido, hasta un máximo de 150 UT por cada período si fuere el caso
No exigir a los vendedores y prestadores de servicios las facturas, recibos o comprobantes	Multa a 1UT a 5 UT (**)
Emitir o aceptar facturas o documentos cuyo motivo no coincida con el monto real	Multa de 5 UT 50 UT (**)

Fuente: COT Art. 101

(*) Si el contribuyente por más de un establecimiento, se procederá a aplicar la pena de clausura en aquel donde se cometió el ilícito.

(**) Cuando se apliquen que oscilan entre dos (2) límites se aplicará el término medio, conforme a lo previsto en el artículo 37 del Código Penal.

Cuadro 7. Ilícitos formales: Permitir el control de la obligación tributaria

Permitir el control de la obligación tributaria (Art. 104)	Sanción
No exhibir los libros y registros que la administración solicite	Multa de 10 UT (*)
Producir, comercializar o circular productos o mercancías gravadas con el signo de control visible exigido por la Ley, o sin la factura o comprobante de pago que acrediten su adquisición.	Multa de 10 UT (*)
No exhibir los libros y registros que la administración solicite	Multa de 10 UT (*)
Producir, comercializar o circular productos o mercancías gravadas con el signo de control visible exigido por la Ley, o sin la factura o comprobante de pago que acrediten su adquisición.	Multa de 10 UT (*)

Fuente: COT Art. 104

Cuadro 7. Ilícitos formales: Permitir el control de la obligación tributaria. (Continuación).

Permitir el control de la obligación tributaria (Art. 104)	Sanción
No mantener en condiciones de operaciones, los soportes portadores de microformas y los soportes magnéticos	Multa de 10 UT (*)
No exhibir, ocultar o destruir carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria, según fuere el caso	Multa de 10 UT (*)
Imprimir facturas u otros documentos sin la autorización expedida por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas	Multa de 10 UT (*) y la revocatoria de la autorización respectiva
Imprimir facturas u otros documentos en virtud de la autorización expedida por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes con los deberes previstas en las normas respectivas	Multa de 10 UT (*) y la revocatoria de la autorización respectiva
Impedir por sí mismo o por interpuestas personas, el acceso a las oficinas o lugares donde deba de iniciarse la	Multa de 150 UT a 500 UT, sin perjuicio del

fiscalización respectiva	empleo del Servicio Nacional de Resguardo Tributario, si fuere necesario
La no utilización de la metodología en materia de precios de transferencia	Multa de 300 UT a 500 UT

Fuente: COT Art. 104

(*) Esta sanción se incrementará en 10 UT, por cada nueva infracción, hasta un máximo de 50 UT.

Empresa

En un sentido general, una empresa es una organización regida por determinadas normas de funcionamiento, que persiguen ciertos objetivos. De igual modo pueden definirse como asociaciones que pertenecen en última instancia a otros sujetos económicos. Aunque, según Arismendi (1999), no existe en la legislación venezolana una definición precisa de lo que es una asociación; de acuerdo con los principios del Derecho y de la Filosofía Jurídica, una asociación podría definirse como la colaboración voluntaria y organizada de manera estable, de varias personas alrededor de un mismo objeto para fines comunes, a este respecto.

Desde el punto de vista mercantil, una empresa debe entenderse como una entidad jurídica que realiza actividades económicas gracias a las aportaciones de capital de personas ajenas a la actividad de la misma, como son los accionistas. Según Toro (2008:35), a una empresa corresponde dos funciones básicas: la primera de ellas es la producción y por estación de bienes y servicios; en este caso las empresas actúan como ofertante en el mercado de productos atendiéndose a las necesidades y expectativas de los potenciales consumidores. La segunda función se deriva de la necesidad de proveerse de materia prima y demás insumos para cumplir con la primera; es decir, deben solicitar en el mercado de factores, el trabajo y los

financiamientos que requerirán en sus procesos de producción. De todo esto, se deduce que las empresas actuarán como demandantes en el mercado de factores.

Empresas de Servicios

Según Redondo (2003:18), existen distintos tipos de empresas que, en función del grado de responsabilidad de los socios o accionistas, reciben distintos nombres. Dentro de las sociedades mercantiles, también se puede establecer una tipología de las empresas atendiendo a las actividades que realizan. Así, Lozada (2001:25), habla de empresas de servicios y empresas comerciales, siendo estas últimas, aquellas dedicadas a la compra y venta de bienes diversos, mientras que las primeras se dedican a prestar servicios de diversa índole.

bdigital.ula.ve

Bases Legales

A continuación se presentan las disposiciones previstas en la normativa que sustenta el presente trabajo de investigación desde el punto de vista legal, atendiendo al orden jerárquico correspondiente, por lo que se inicia con la Constitución Bolivariana de la República de Venezuela, posteriormente el Código Orgánico Tributario, la Ley de Impuesto al Valor Agregado, el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y por último las Providencias respectivas.

En primer lugar, se tiene la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), la cual en el Capítulo I del Título VI establece el régimen socioeconómico y la función del Estado en la economía, la Sección Segunda del Capítulo II hace referencia al sistema tributario. A continuación se

presentan los principios constitucionales sobre los cuales se erige el sistema tributario venezolano.

El artículo 308, está relacionado con un conjunto de principios que difunde el mismo Estado para promover la pequeña y mediana empresa actuando como regulador de la economía y orientador de políticas macroeconómicas y sectoriales para promover el crecimiento y bienestar de la actividad económica del país.

En el artículo 133, se determina que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley. Este es un principio de la generalidad, el cual impone una obligación jurídica general a todos los habitantes del país, a concurrir con el levantamiento de las cargas públicas, no se puede eximir a nadie de contribuir por razones que no sean la carencia de capacidad contributiva, pues la ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de generalidad y equitativa distribución de la carga tributaria.

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

Además, de acuerdo al artículo 317, no podrán cobrarse impuestos, tasas y contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones o 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 este sentido, 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. Se hace referencia a que no se podrá cobrar ningún tributo que no esté establecido en la ley, es decir que tengan un carácter sublegal, significando 27 esto que toda reforma que este directamente relacionada con el cobro de cualquier tributo deberá establecerse a través de una reforma de ley.

La función principal del Código Orgánico Tributario (2001) es unificar las reglas fundamentales para todo tipo de tributo, el vigente fue promulgado en Octubre de 2001, cuyas principales modificaciones con respecto al código anterior fue el énfasis en las facultades del Fisco en materia de fiscalización, sanción y recaudación, tales disposiciones son aplicables a las relaciones jurídicas derivadas de los tributos, en función de ello, regula todo lo relacionado con la obligación tributaria y los deberes formales que deben cumplir los contribuyentes, así mismo como la asignación de sanciones en caso de presentarse infracciones tributarias.

Es decir, las disposiciones de este Código Orgánico Tributario (2001) son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de estos tributos. Las normas de éste Código se aplicará 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.

El artículo 1 establece el campo de aplicación del Código Orgánico Tributario, pues es una ley orgánica que se halla por encima de las leyes especiales y decretos tributarios, por lo tanto cualquier disposición de ley o decreto que contradiga lo dispuesto en el código es nula. 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.

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

En el artículo 25 se determina que son 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. Y en el artículo 26, que el responsable tendrá derecho a reclamar del contribuyente el reintegro de las cantidades que hubiere pagado por él." En este caso, la responsabilidad a la que hace referencia el artículo 25 y 26 del Código Orgánico Tributario, consiste en el traslado de una obligación que es del acreedor del tributo (fisco) hacia un intermediario (agente de retención), que se encargará de retener impuesto previsto a un tercero (contribuyente) y enterarlo al fisco a nombre de éste.

El párrafo primero del artículo 27, determina que se considerarán como no efectuados los egresos y gastos objeto de retención, cuando el pagador de los mismos no haya retenido y 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. Mientras que el Parágrafo Segundo, estipula que 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.

Asimismo, el Artículo 145 del COT, establece que los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán: cuando lo requieran las leyes o reglamentos.

Entre los deberes implícitos en el COT se tienen: teneduría de libros y registros e inscripción en el registro, RIF en documentos y declaraciones, permiso de habilitación de locales, declaraciones en el tiempo estipulado, exhibir libros y declaraciones correspondientes, contribuir con inspecciones, comunicar cambios y cumplir las resoluciones y demás. En el siguiente cuadro se especifican los ocho (8) deberes formales mencionados:

En cuanto a los contribuyentes formales, estos aún cuando no están obligados a cobrar el impuesto pero sí a soportarlo cuando adquieran un bien o reciben un servicio por parte de un contribuyente ordinario, deberán cumplir con los deberes formales establecidos por la Administración Tributaria, tales como: inscribirse en el Registro Único de Información Fiscal (RIF), emitir documentos que soporten las operaciones haciendo mención a “Contribuyente formal”, llevar una relación cronológica mensual de todas las operaciones de venta, llevar una relación cronológica mensual de todas las operaciones de compra, presentar la información contenida en la relación de compras y ventas a solicitud de la Administración Tributaria y presentar la declaración informativa por cada trimestre o semestre del año civil, según su

condición, mediante la forma 30, dentro de los quince (15) días continuos siguientes al periodo.

En relación a los contribuyentes ordinarios, éstos deben llevar los libros de compras y ventas, donde se reflejen de forma cronológica todas y cada una de las disposiciones establecidas en los artículos 70,72 y 75 al 77 del Reglamento de la ley que establece el impuesto (RLIVA), asimismo deben inscribirse en los registros correspondientes, emitir facturas, declarar y cancelar el impuesto respectivo, además de conservar los documentos inherentes a sus operaciones.

En cuanto a la aplicación de penas y la severidad de las sanciones contra delitos de evasión fiscal el Código Orgánico Tributario, establece que existen cuatro tipos de ilícitos previstos en su actual artículo 80: 1. Ilícitos formales; 2. Ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas; 3. Ilícitos materiales, y 4. Ilícitos sancionados con pena restrictiva de libertad.

Según el artículo 99 del COT (2001), los ilícitos formales se originan por el incumplimiento de los siguientes deberes formales: inscribirse en los registros exigidos, emitir o exigir comprobantes, llevar libros y registros, presentar declaraciones y comunicaciones, permitir el control de la Administración Tributaria, informar y comparecer ante la Administración, acatar las órdenes de la Administración o cualquier otro deber legal.

De igual manera, se determina como base legal la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento (LIVA) (2005), la cual en su Artículo 1, determina que e el IVA es aquel impuesto que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores,

comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponible en la Ley.

El IVA se configura en las ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas de cigarrillo y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales es el precio de venta del producto, excluido el monto de este impuesto. Asimismo, en el retiro o desincorporación de bienes muebles, importación definitiva de bienes muebles. Exportación de bienes y demás actividades económicas e prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior: es el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso.

Según la Ley de Impuesto al Valor Agregado (2005) 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.

Según el artículo 5 del Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, la Administración Tributaria podrá designar, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirientes 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.

Lo anterior indica que la LIVA y su Reglamento, determinan todos los aspectos vinculados al impuesto como: hechos imponible, tipos de sujetos y contribuyentes, temporalidad y territorialidad de los hechos imponible, no sujeción y beneficios fiscales otorgados, base imponible, alícuotas aplicables, determinación de la cuota tributaria, determinación de los créditos y débitos fiscales, entre otros.

Definición de Términos Básicos

Administración Tributaria; se encarga del estudio del sistema tributario, es la formulación y aplicación de la política fiscal tributaria cuya función corresponde al Estado. Toro (2008).

Base Imponible; valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota del impuesto. Cantidad neta en relación con la cual se aplican las tasas de impuesto. Toro (1998).

Contribuyente; sujeto pasivo respecto al cual se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer en las personas naturales, personas jurídicas, demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho y entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y autonomía funcional. Código Orgánico Tributario (2001)

Contribuyente especial: Es todo aquel contribuyente, persona natural o sociedad, calificado como tal por la Administración Tributaria, sujeto a

normas especiales con relación al cumplimiento de sus deberes formales y pago de sus tributos. Moya (2009:3).

Deberes Formales; obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros. Valecillo (2004).

Empresa: ejercicio profesional de una actividad económica planificada, desarrollada con la intención de intermediar en el mercado de bienes y servicios. Organización de los factores de producción, capital y trabajo, con ánimo de lucro. Diccionario de Contabilidad y Finanzas (1999).

Impuesto al Valor Agregado: Es un impuesto que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, que se aplica en todo el territorio nacional y que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en la respectiva ley. (Artículo 1 LIVA).

Obligación Tributaria; obligación que surge entre el estado y las distintas expresiones del poder público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Código Orgánico Tributario (2001).

Providencia Administrativa: Es un acto administrativo generado de una decisión del Órgano de la Administración Pública, cuando no le corresponda la forma de decreto o Resolución. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).

Sujetos pasivos: Es el destinatario legal del tributo, o sea, el deudor por cuenta propia. Se puede decir que el sujeto pasivo por excelencia es el consumidor final, ya que en definitiva es quien soporta el peso del impuesto. Palacios (2004:79).

Tributo; prestación pecuniaria que el Estado u 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. Valecillo (2004).

bdigital.ula.ve

Cuadro de Operacionalización de las Variables

Objetivo General: Determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo.				
Objetivos específicos	Variable	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Describir las obligaciones tributarias en materia de IVA a las que están sujetas las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo.	Cumplimiento de las Obligaciones tributarias en materia de IVA	Obligaciones tributarias en materia de IVA	.-Posesión de registro de información fiscal.	1
			.- Emisión de comprobantes.	2
			.- Teneduría de libros especiales.	3
			.- Realización de retenciones.	4
			.-Emisión del comprobante de retención.	5
			.-Declaraciones en el tiempo estipulado.	6
			.-Enteramiento de las retenciones.	7
			.- Conservación de duplicados de todos los documentos.	8
			.-Exhibición de libros y declaraciones correspondientes.	9
Puntualizar los factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo.	Cumplimiento de las Obligaciones tributarias en materia de IVA	Factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA	.- Conocimiento de la recaudación de impuestos.	10
			.- Pago voluntario.	11
			.-Efectividad de medidas compulsivas (Sanciones).	12
			.- Educación.	
Identificar los ilícitos que han generado la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo.	Cumplimiento de las Obligaciones tributarias en materia de IVA	Ilícitos que han generado la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias	.-Presentación de declaraciones de comunicaciones	13
			.-Inscripción en los registros respectivos.	14
			.- Obligación de llevar los libros y registros de contabilidad.	15
			.- Emitir y exigir comprobantes.	16
			.- Permitir el control de la obligación tributaria	17

Fuente: Perdomo (2012)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

El marco metodológico contiene el tipo de investigación, diseño de investigación, las técnicas y los procedimientos que serán utilizados en la realización de la investigación. Aquí se debe responder el nivel de profundidad a que se quiere llegar en el conocimiento propuesto. En la recolección de la Información.

Tipo de Investigación

Atendiendo a los objetivos de este estudio, adopto la modalidad de una investigación descriptiva. Al respecto, señala Hernández, Fernández y Baptista (2008) que estos estudios descriptivos: buscan especificar las propiedades más importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis. En tal sentido miden o evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar.

Basado en lo antes expuesto, el estudio seguirá un enfoque descriptivo, puesto que se buscará describir las obligaciones tributarias en materia de IVA a las que están sujetas las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo, así como puntualizar los factores que inciden en dicho cumplimiento e identificar los ilícitos que han generado la imposición de sanciones.

Diseño de la Investigación

En la presente investigación el diseño más adecuado es el de campo, no experimental, ya que se obtuvo la información directamente de la realidad donde ocurre los hechos, es decir en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo.

Según Arias (2006:48), se basará “en la recolección de datos de manera directa de la realidad donde ocurren los hechos y fenómenos sin manipular variable alguna”. Por lo expuesto, en el presente estudio, la información se recolectó a través de un cuestionario aplicado en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo; de donde se tomarán los resultados tal como se presenten y manipular los mismos.

Población

Para Hernández, Fernández y Baptista (2008:10) la población se define como “el conjunto de elementos de los cuales se pretende indagar y conocer sus características o una de ellas; para ello serán válidas las conclusiones obtenidas en la investigación”. Según Chávez (2004:162) la población es “el universo de la investigación, sobre el cual se pretende generalizar los resultados. Para esta investigación la población, quedó determinada por las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo; las cuales de acuerdo al SENIAT, representan un número de 8 empresas, fácilmente estudiables, por lo que no se tomó una muestra, sino la totalidad de la población.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

De acuerdo con Arias (2006:56), las técnicas de recolección de datos “Son las distintas formas o maneras de obtener la información y recoger los datos”. Por ello, la técnica a utilizar será la encuesta, definida por Méndez (2006:67), como una “técnica que pretende obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de sí mismos, o en relación con un tema en particular”. Por ello, se presentó como instrumento de recolección de datos un cuestionario, definido por Sabino (2005), como cualquier recurso de que pueda valerse el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos la información.

Validez del Instrumento

La validez de un estudio es la cualidad que lo hace creíble y da testimonio del rigor con el cual se realizará. La validez implica relevancia del estudio con respecto a sus objetivos, así como la coherencia lógica entre sus componentes. Por ello Hernández, Fernández y Baptista (2008:268) definen la validez como "al grado en que un instrumento mide la variable que pretende medir".

La validez en este caso se desarrollo a lo largo de todo el estudio, en cada una de sus etapas. La validez está determinada por el juicio de tres (03) expertos, con amplios conocimientos en el área objeto de estudio, a quienes se le entrego el instrumento elaborado, y estableciendo el análisis entre los objetivos e indicadores y los ítems de la investigación desde el punto de vista de congruencia y veracidad de la información en el área de estudio. Haciendo los arreglos en los mismo según crean conveniente.

Procedimientos para el Análisis de la Información

Según Balestrini (2004:153) en el análisis e interpretación de los resultados “se introducirán los criterios que orientarán los procesos de codificación y tabulación de los datos; sus técnicas de presentación; el análisis estadísticos de los mismos”. En este caso, para el análisis de la información se utilizó la estadística descriptiva y se establecieron los siguientes procedimientos:

Las respuestas obtenidas a través de los cuestionarios aplicados, se presentaron en tablas de frecuencia relativa y absoluta; de igual forma, estos resultados se mostraron en forma de gráfica para poder visualizar de mejor manera las cifras en cuanto a proporción de una con respecto a la otra.

Posteriormente, estos datos se analizaron con la finalidad de obtener rangos que definan valores porcentuales de conformidad con las bases teóricas consideradas en la presente investigación, y así poder emitir conclusiones y recomendaciones sobre la temática estudiada al final de la investigación.

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

A continuación se presentan los resultados obtenidos de la aplicación del instrumento contentivo de diecisiete (17) preguntas a los Gerentes y/o Encargados las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo; dichas preguntas se agrupan en base a las variables y objetivos de la investigación en tres grupos:

- Obligaciones tributarias en materia de IVA
- Factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA
- Ilícitos que han generado la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE IVA

Cuadro Nº 1: Tipo de registro de información fiscal

Ítem. ¿Qué tipo de registro de información fiscal posee la empresa?	F	%
Contribuyentes Especiales	8	100
Contribuyentes Formales	0	0
Contribuyentes Ordinarios	0	0
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Como se logra observar, la totalidad de los participantes al ser consultados sobre el tipo de registro de información fiscal posee la empresa,

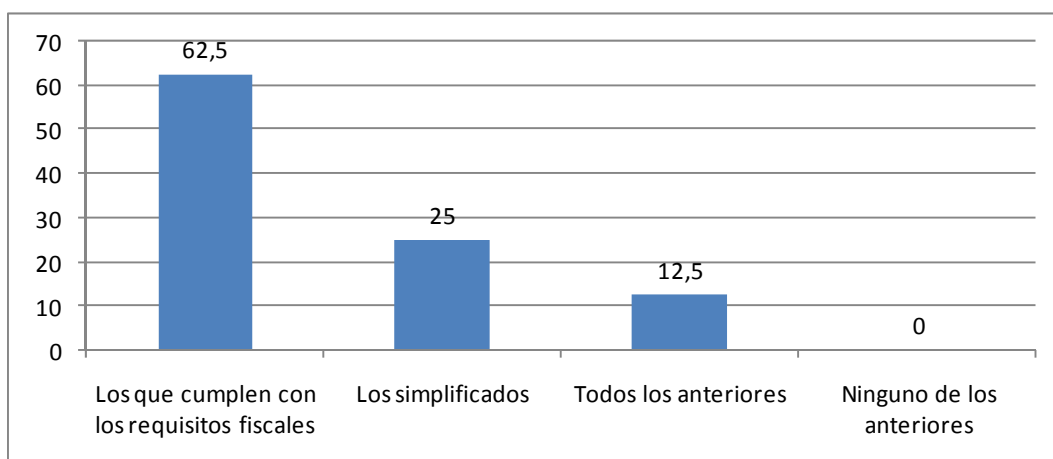
el 100% manifestó que cumple con los requisitos para la caracterización como contribuyente especial. El Registro de Información Fiscal (RIF) el cual le sirve como código de identificación en sus actividades fiscales y como control de la administración para dar seguimiento al cumplimiento de los derechos y deberes de éstos.

Cuadro Nº 2: Comprobantes

Ítem. ¿Qué tipo de comprobantes emite la empresa?	F	%
Los que cumplen con los requisitos fiscales	5	62,5
Los simplificados	2	25
Todos los anteriores	1	12,5
Ninguno de los anteriores	0	0
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico Nº 1. Comprobantes



Valecillos (2005), los comprobantes son documentos que acreditan la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios,

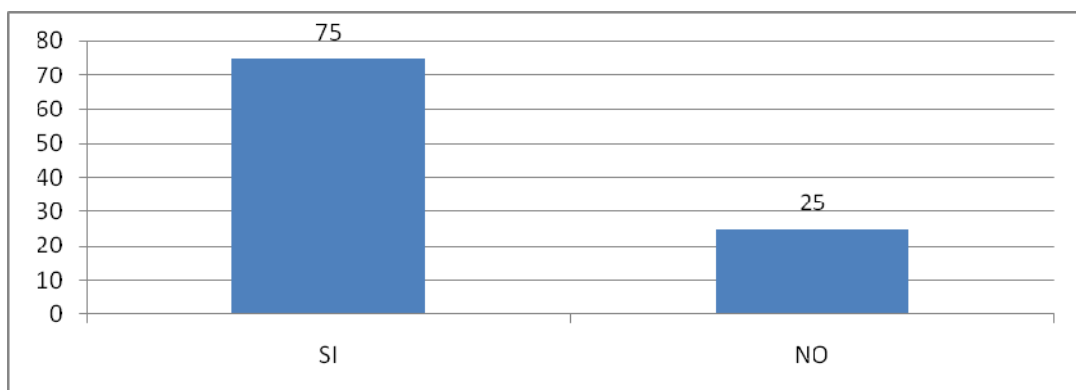
debiendo éstos cumplir con los requisitos mínimos establecidos por el Reglamento para la regulación de la impresión, emisión y entrega de comprobantes fiscales. Existen dos grupos de comprobantes: los que cumplen con todos los requisitos fiscales (comprobantes para efectos fiscales) y los simplificados. En este sentido los consultados en un 62.5% manifiestan que cumplen con los requisitos fiscales 62.5%, un 25% los simplificados y el 12.5% utiliza los dos tipos de comprobantes.

Cuadro N°3: Teneduría de libros especiales

Ítem. ¿La empresa lleva la teneduría de libros especiales?	F	%
Si	6	75
No	2	25
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N° 2. Teneduría de libros especiales



Al consultar sobre si la empresa lleva libros especiales, la mayoría (75%) manifiesta hacerlo según las disposiciones legales vigentes; solo un 25% afirma que no lleva este tipo de libros, lo que implica una clara omisión de los procedimientos contables exigidos para los contribuyentes especiales. Esto representa una falla grave pues en cuanto al Impuesto al Valor

Agregado (IVA), se establece que todas las operaciones, inclusive las no sujetas, deberán ser registradas en los Libros Especiales del Impuesto al Valor Agregado, a pesar de no formar parte de los conceptos a ser incluidos como parte integrante de la base imponible que servirá para el cálculo del monto del impuesto al valor agregado.

Cuadro N°4: Providencia administrativa SNAT/2005/0056 al momento de realizar las retenciones

Ítem. ¿Se toma en cuenta la providencia administrativa SNAT/2005/0056 al momento de realizar las retenciones?	F	%
Si	8	100
No	0	0
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Como se puede observar, el 100% de los consultados manifiesta que se toma en cuenta la providencia administrativa SNAT/2005/0056 al momento de realizar las retenciones, cumpliendo con las normas referidas a las retenciones que deben realizar los contribuyentes especiales.

Cuadro N°5: Comprobantes de retención

Ítem. ¿Al emitir comprobantes de retención, cumplen con los requisitos previstos en el artículo 18 y 20 de la Providencia Administrativa N° 0056?	F	%
Si	8	100
No	0	0
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

En concordancia con los resultados anteriores, el 100% de los consultados manifiesta que al emitir comprobantes de retención. Esto es

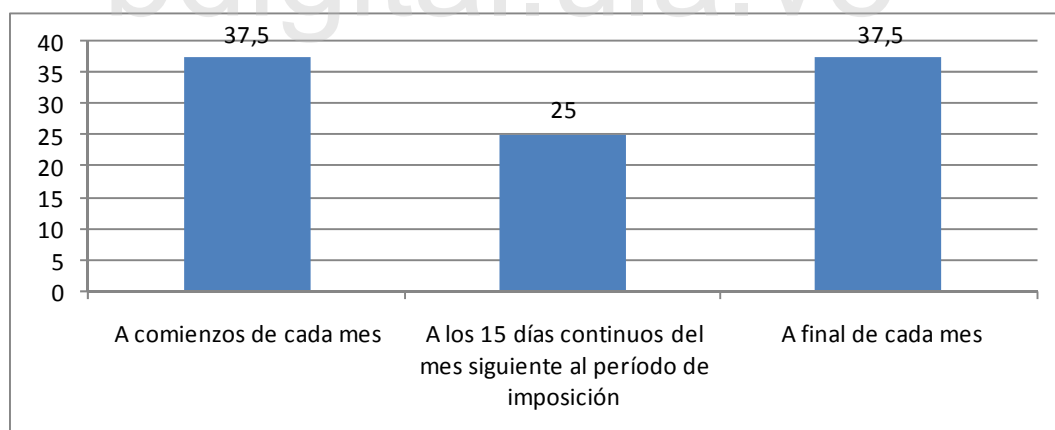
dado a que los agentes de retención están obligados a entregar a sus proveedores el comprobante que soporte la retención efectuada, a más tardar dentro de los tres (3) días continuos del período de imposición siguiente.

Cuadro N°6. Declaraciones

Item. ¿En que tiempo, realiza la empresas las declaraciones?	F	%
A comienzos de cada mes	3	37,5
A los 15 días continuos del mes siguiente al período de imposición	2	25
A final de cada mes	3	37,5
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N° 3. Declaraciones



El 37,5% de los consultados manifiesta de que realiza sus declaraciones a comienzos de cada mes; un 25% los hace a los 15 días continuos del mes siguiente al período de imposición y un 37.5% lo hace a finales de cada mes. Lo que indica que un 25% lo hace según la Providencia Administrativa N° 0104 (IVA) de fecha 30/10/09 publicada en Gaceta Oficial N° 39.296 de la

misma fecha, se establece que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se hará dentro de los 15 días continuos del mes siguiente al período de imposición.

Cuadro N°7: Enteramiento de las retenciones según Providencia Administrativa No 985

Ítem. ¿La empresa realiza el enteramiento de las retenciones según Providencia Administrativa N° 985?	F	%
Si	8	100
No	0	0
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

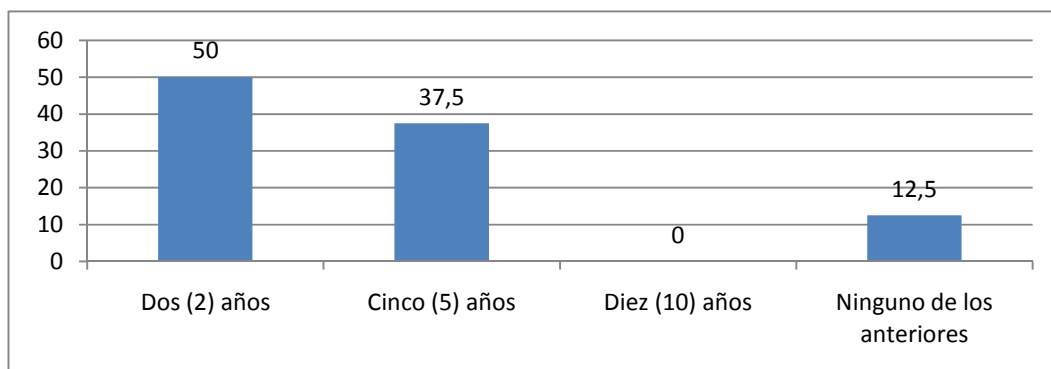
En concordancia con los resultados anteriores, el 100% de los consultados manifiesta que realiza el enteramiento de las retenciones según Providencia Administrativa No 985, donde se expone que el impuesto al valor agregado retenido debe enterarse por cuenta de terceros, en su totalidad y sin deducciones:

Cuadro N°8: Duplicados de todos los documentos

Ítem. ¿ Por cuánto tiempo conserva la empresa los duplicados de los documentos?	F	%
Dos (2) años	4	50
Cinco (5) años	3	37,5
Diez (10) años	0	0
Ninguno de los anteriores	1	12,5
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Gráfico N° 4. Duplicados de todos los documentos



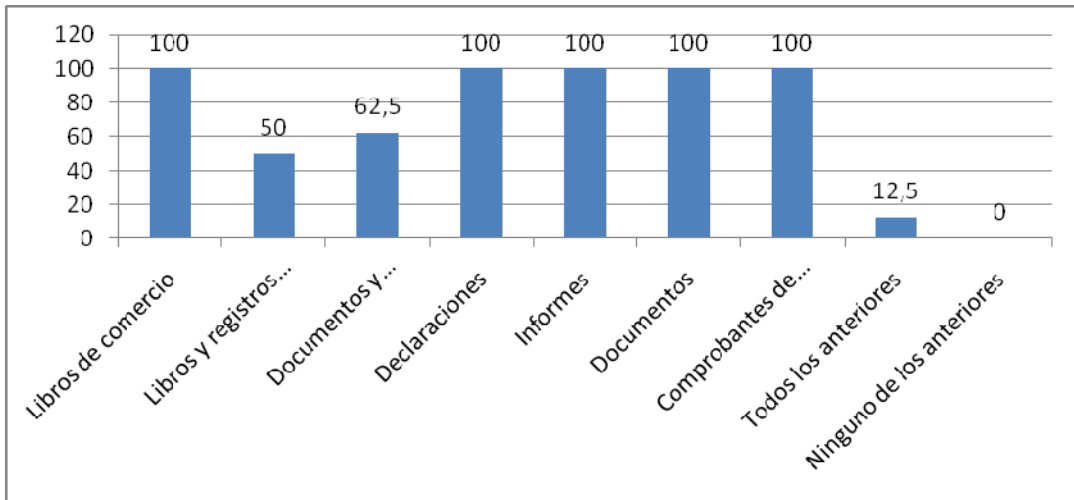
Al consultar por cuánto tiempo conserva la empresa los duplicados de todos los documentos, la mitad de los consultados lo hace solo por dos años, un 37.5% lo hace cada 5 años y otros lo hacen dependiendo de la disponibilidad de espacios.

Cuadro N°9: Libros y declaraciones

Item. ¿Qué libros y declaraciones correspondientes exhibe y conserva la empresa?	F	%
Libros de comercio	8	100
Libros y registros especiales	4	50
Documentos y antecedentes que constituyan hechos imponibles	5	62,5
Declaraciones	8	100
Informes	8	100
Documentos	8	100
Comprobantes de legítima procedencia de mercancías	8	100
Todos los anteriores	1	12,5
Ninguno de los anteriores	0	0

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N°5: Libros y declaraciones



Como se puede observar, todos los consultados llevan los Libros de comercio, declaraciones, Informes, Documentos y Comprobantes de legítima procedencia de mercancías; solo un 50% de los consultados lleva el libro de registros especiales, y un 62% lleva los documentos y antecedentes que constituyan hechos imponible, lo que evidencia el fiel cumplimiento de los requisitos mínimos para el desarrollo de las actividades contables de la empresa.

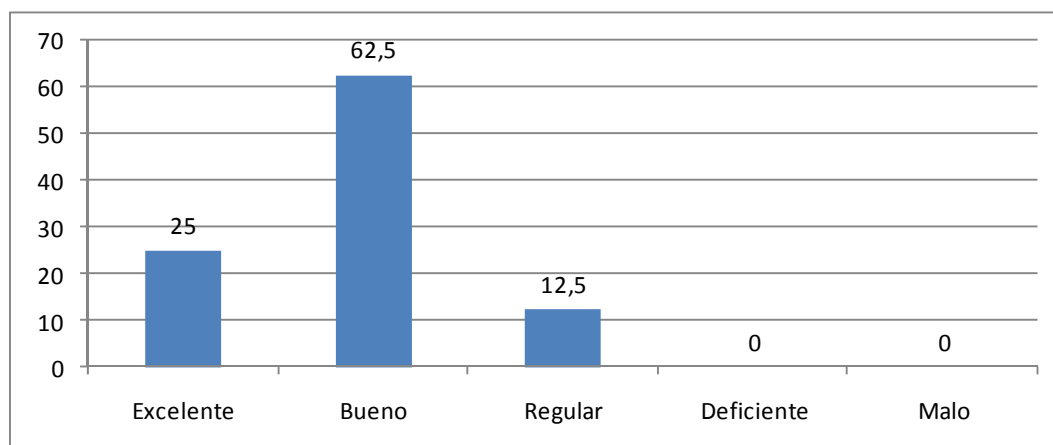
FACTORES QUE INCIDEN EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE IVA

Cuadro N°10: Conocimiento que poseen las personas responsables de los procesos contables

Ítem. ¿Qué tanto conocimiento poseen las personas responsables de los procesos contables de la empresa sobre la recaudación de impuestos?	F	%
Excelente	2	25
Bueno	5	62,5
Regular	1	12,5
Deficiente	0	0
Malo	0	0
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N°6: Conocimiento que poseen las personas responsables de los procesos contables



Al consultar sobre el conocimiento poseen las personas responsables de los procesos contables de la empresa sobre la recaudación de impuestos, el 25% manifiesta que es excelente, el 62.5% de los consultados dice que es

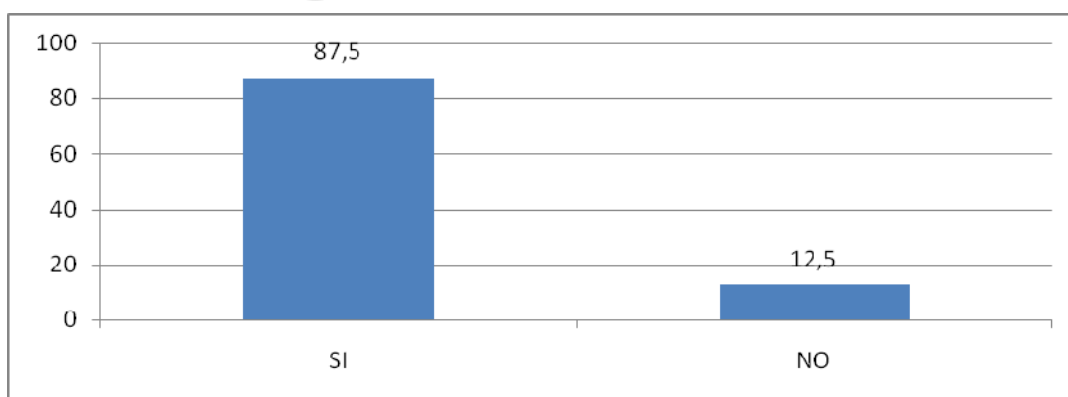
bueno y solo un 12.5% manifiesta que es regular. Pudiéndose evidenciar de que existe confianza por parte de la mayoría de los consultados hacia las personas responsables de los procesos contables.

Cuadro N°11: Conocimiento sobre los Factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA

Item. ¿ la empresa posee conocimiento sobre los factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA?	F	%
Si	7	87,5
No	1	12,5
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N°7: Conocimiento sobre los Factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA



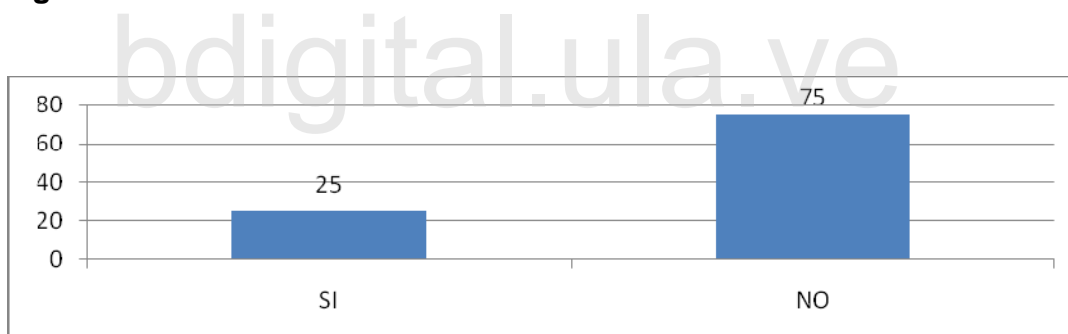
Como se logra evidenciar, el 75% de los consultados manifiesta que la empresa posee conocimientos de los factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tales como el Conocimiento de la recaudación de los impuestos, Pago voluntario, la Efectividad de medidas compulsivas (Sanciones) y la Educación.

Cuadro N°12: Sanciones por incumplimiento de las normativas contables vigentes

Ítem. ¿ La empresa ha sido víctima de sanciones por incumplimiento de las normativas contables vigentes?	F	%
Si	2	25
No	6	75
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N°8: Sanciones por incumplimiento de las normativas contables vigentes



El 25% de las empresas consultadas manifiestas que ha sido víctima de sanciones por incumplimiento de las normativas contables vigentes establecidas en el artículo 103 del Código Orgánico Tributario (2001), a la presentación de declaraciones y comunicaciones constituye un tipo de ilícito formal, se aplican las sanciones de conformidad con la clase de ilícito formal en el que se incurre como se detalla en los ítems siguientes:

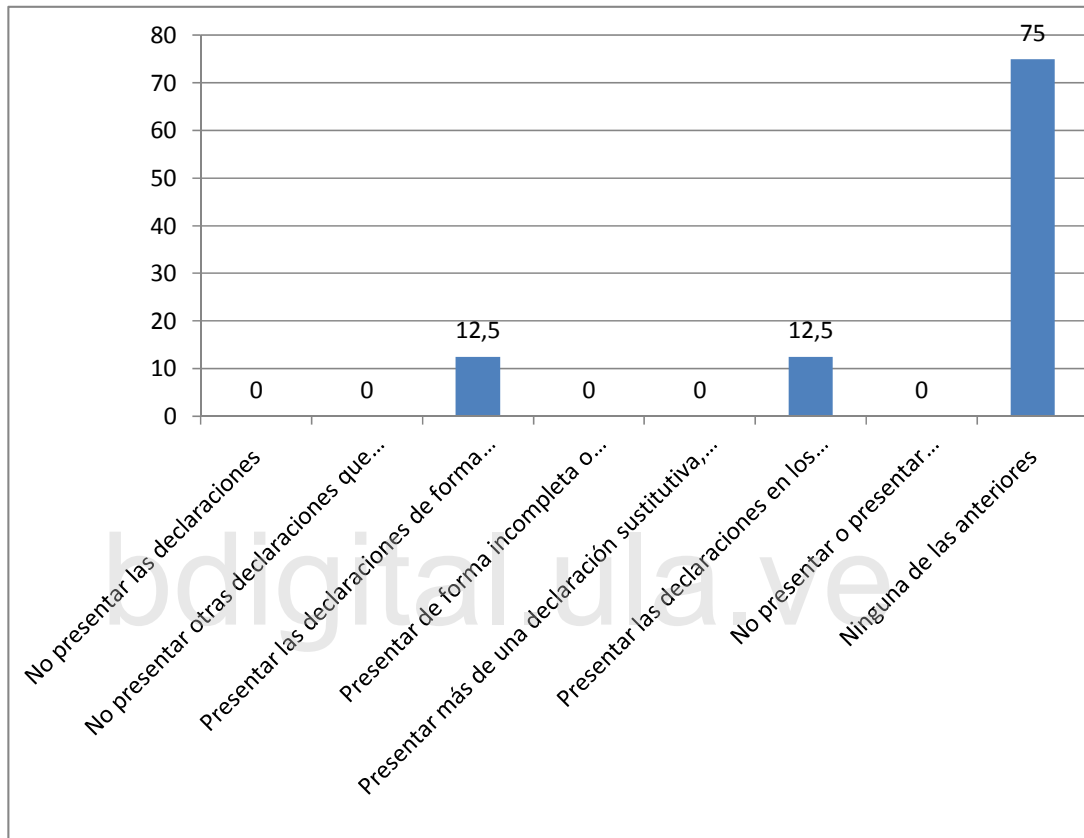
ILÍCITOS QUE HAN GENERADO LA IMPOSICIÓN DE SANCIONES POR INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Cuadro N°13: Faltas en cuanto a la presentación de declaraciones de comunicaciones

Item.¿Ha incurrido la empresa en alguna de las faltas en cuanto a la presentación de declaraciones de comunicaciones, que a continuación se menciona?	F	%
No presentar las declaraciones	0	0
No presentar otras declaraciones que determinen tributos fuera de plazo	0	0
Presentar las declaraciones de forma incompleta o fuera de plazo	1	12,5
Presentar de forma incompleta o extemporánea otras declaraciones	0	0
Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera de declaración sustitutiva fuera del plazo previsto en la Ley	0	0
Presentar las declaraciones en los formularios, formatos, entre otros, no autorizados por la Administración Tributaria	1	12,5
No presentar o presentar extemporáneamente las declaraciones sobre inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal	0	0
Ninguna de las anteriores	6	75
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N°9: Faltas en cuanto a la presentación de declaraciones de comunicaciones



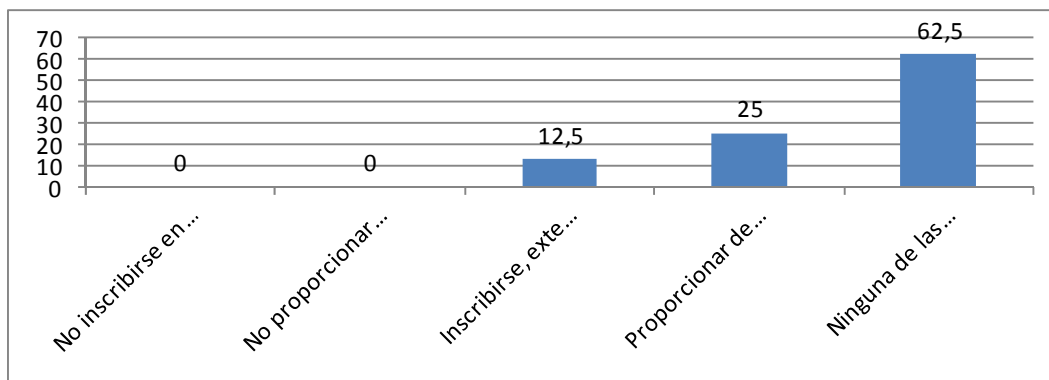
Como se puede evidenciar, solo 12,5% de las empresas ha incurrido en faltas a la hora de presentar declaraciones, siendo mas específicos, las faltas han sido el presentar las declaraciones de forma incompleta o fuera de plazo y presentar las declaraciones en los formularios, formatos, entre otros, no autorizados por la Administración Tributaria, ambas faltas ameritan sanción de 5 UT incrementada en 5 UT más, por cada nueva infracción hasta llegar a 25 UT, según el artículo 103 del Código Orgánico Tributario (2001).

Cuadro N°14: Inscripción en los registros respectivos

Ítem: ¿Ha incurrido la empresa en alguna de las faltas en cuanto a la Inscripción en los registros respectivos, que a continuación se menciona?	F	%
No inscribirse en los Registros de la Administración Tributaria	0	0
No proporcionar dentro del plazo en la Ley, los datos referentes al cambio de domicilio, así como, la necesaria para la inscripción o actualización o actualización de los datos correspondientes	0	0
Inscribirse, extemporáneamente en los Registros de la Administración Tributaria	1	12,5
Proporcionar de forma insuficiente, errónea o parcial, los datos o antecedentes para la inscripción o actualización en los Registros respectivos	2	25
Ninguna de las anteriores	5	62,5
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N°10: Inscripción en los registros respectivos



Al consultar sobre si las empresas han incurrido en alguna de las faltas en cuanto a la Inscripción en los registros respectivos, el 25% de los consultados manifiesta que ha proporcionado de forma insuficiente, errónea o parcial, los datos o antecedentes para la inscripción o actualización en los Registros respectivos y un 12,5 % manifiesta haberse inscrito

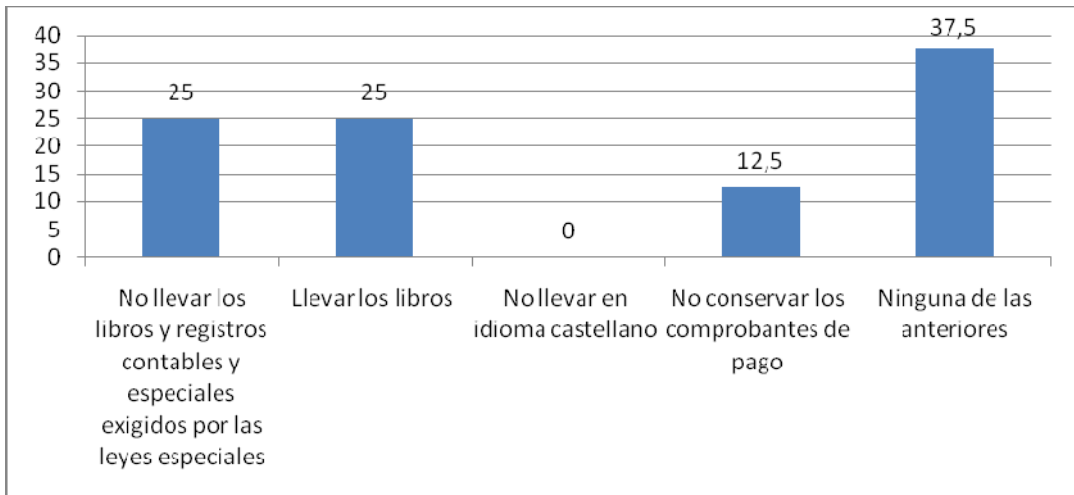
extemporáneamente, estas fallas constituyen un ilícito formal el cual acarrea una multa de 25 unidades tributarias según el artículo 103 del Código Orgánico Tributario (2001).

Cuadro N°15: Obligación de llevar los libros y registros de contabilidad

Item.¿Ha incurrido la empresa en alguna de las faltas en cuanto a la Obligación de llevar los libros y registros de contabilidad, que a continuación se menciona?	F	%
No llevar los libros y registros contables y especiales exigidos por las leyes especiales	2	25
Llevar los libros y registros contables sin cumplir con lo previsto en las normas que los regulan o llevarlos con atraso, superior de un (1) mes	2	25
No llevar en idioma castellano o en moneda nacional, los libros de contabilidad y otros registros contables, salvo que hubiesen sido autorizados por la Administración	0	0
No conservar, durante el plazo establecido en las Leyes especiales y sus reglamentos, los comprobantes de pago y demás documentos, así como los libros de contabilidad y los sistemas automatizados o computarizados correspondientes	1	12,5
Ninguna de las anteriores	3	37,5
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N°11: Obligación de llevar los libros y registros de contabilidad



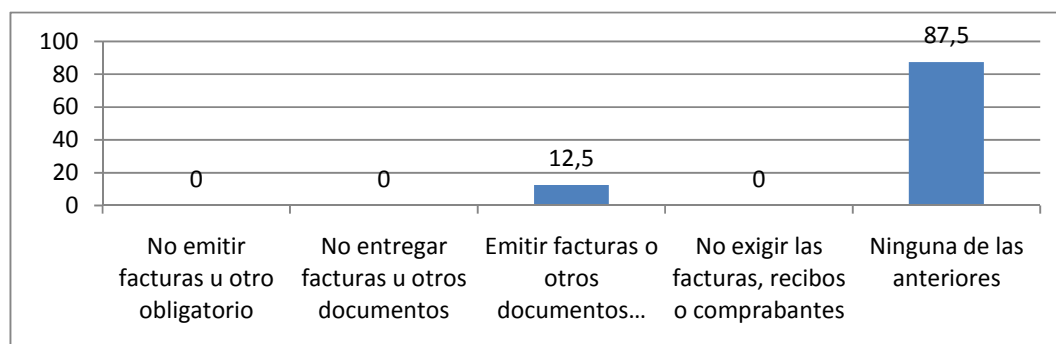
Como se logra evidenciar, el 25% de los consultados no lleva los libros y registros contables y especiales exigidos por las leyes especiales y/o ha llevado los libros y registros contables sin cumplir con lo previsto en las normas que los regulan o llevarlos con atraso, superior de un (1) mes; lo que trae consigo sanciones, estas fallas constituyen un ilícito formal el cual acarrea una multa de 25 unidades tributarias según el artículo 103 del Código Orgánico Tributario (2001).

Cuadro N°16: Emitir y exigir comprobantes

Item.¿Ha incurrido la empresa en alguna de las faltas en cuanto a la cuanto a la hora de emitir y exigir comprobantes, que a continuación se menciona?	F	%
No emitir facturas u otro obligatorio	0	0
No entregar facturar y otros documentos	0	0
Emitir facturas y otros documentos con ausencia, total o parcial, de los requisitos exigidos conforme a las normas tributarias	1	12,5
No exigir a los vendedores y prestadores de servicios las facturas, recibos o comprobantes	0	0
Ninguna de las anteriores	7	87,5
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N°12: Emitir y exigir comprobantes



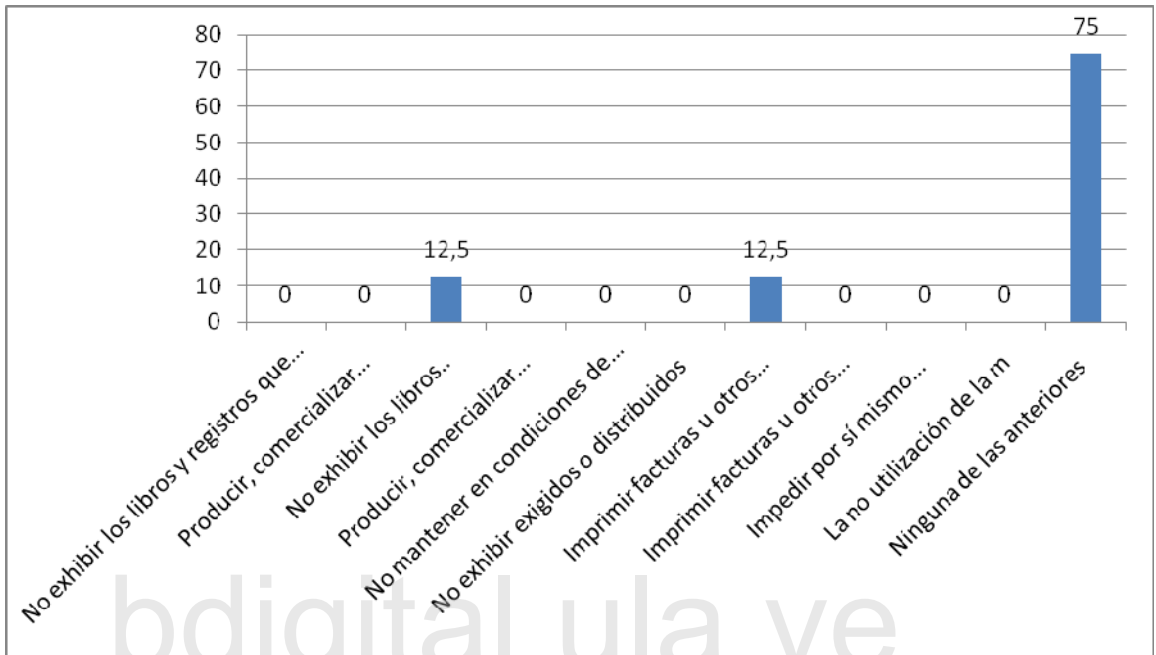
Como se puede observar el 12,5% de los consultados ha emitido facturas y otros documentos con ausencia, total o parcial, de los requisitos exigidos conforme a las normas tributarias, representando esto un ilícito formal tipificado Código Orgánico Tributario (2001).

Cuadro N°17: Control de la obligación tributaria

Item. ¿Ha incurrido la empresa en alguna de las faltas en cuanto a la hora de permitir el control de la obligación tributaria, que a continuación se menciona?	F	%
No exhibir los libros y registros que la administración solicite	0	0
Producir, comercializar o circular productos o mercancías gravadas con el signo de control visible exigido por la Ley, o sin la factura o comprobante de pago que acrediten su adquisición	0	0
No exhibir los libros y registros que la administración solicite	1	12,5
Producir, comercializar o circular productos o mercancías gravadas con el signo de control visible exigido por la Ley, o sin la factura o comprobante de pago que acrediten su adquisición	0	0
No mantener en condiciones de operaciones, los soportes portadores de microformas y los soportes magnéticos	1	12,5
No exhibir, ocultar o destruir carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria, según fuere el caso		0
Imprimir facturas u otros documentos sin la autorización expedida por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas	1	12,5
Imprimir facturas u otros documentos en virtud de la autorización expedida por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstas en las normas respectivas		0
Impedir por sí mismo o por interpuestas personas, el acceso a las oficinas o lugares donde deba de iniciarse la fiscalización respectiva	1	12,5
La no utilización de la metodología en materia de precios de transferencia		0
Ninguna de las anteriores	0	0
Total	8	100

Fuente: Perdomo (2012)

Grafico N°13: Control de la obligación tributaria



Las sanciones se refiere a los procedimientos en los cuales los organismos responsables aplican medidas administrativas para obtener el ingreso correspondiente a los impuestos, son medios coercitivos de recargo. Tales medidas incluyen la imposición de sanciones. Es decir, representan penas impuestas por los órganos competentes cuando se comete una infracción tributaria. En este caso dichas sanciones incluyen: recargos, imposición de intereses, multas, descuento y retención de lo adeudado, impedimento del ejercicio de la actividad sujeta la gravamen, entre otros. El 25% de los consultados ha sido víctima de sanciones debido a fallas no tan graves relacionadas a la ausencia de ciertas documentaciones que podrían deberse a una falta de organización por parte de las personas responsables de los procedimientos contables de la empresa.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Producto de los resultados obtenidos de esta investigación, en el contexto del cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo, se puede dar entonces un aporte significativo en base la siguiente conclusiones:

En cuanto al objetivo de **describir las obligaciones tributarias en materia de IVA a las cuales están sujetas las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo estado Trujillo**, se concluye que en cuanto a las empresas, emiten y entregan los comprobantes fiscales, llevan los libros especiales de acuerdo a lo establecido según la normativa, así mismo las empresas catalogadas como contribuyentes especiales emiten los comprobantes de retención y algunas de ellas no realizan las declaraciones dentro de los plazos establecidos según la Providencia Administrativa N° 0104 de fecha 30/10/09 publicada en Gaceta Oficial N° 39.296, también enteran las retenciones según la Providencia Administrativa N°985; además conservan los duplicados de todos los documentos la mayoría de ellas por dos años y otros dependiendo de la disponibilidad de espacios.

Con referencia al objetivo de **puntualizar los factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las**

empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo; se puede decir de que la mayoría confía en el equipo encargado de la contabilidad evidenciando de que existe confianza hacia las personas responsables de los procesos contables. Las empresas poseen conocimientos de los factores que inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tales como el Conocimiento de la recaudación de los impuestos, Pago voluntario, la Efectividad de medidas compulsivas (Sanciones) y la Educación. Esto es fundamental para el normal desenvolvimiento de las actividades económicas de la empresa sin atentar contra la normativa vigente, pudiéndose notar una clara relación entre la satisfacción por el ejercicio profesional del personal encargado del área contable, el conocimiento de los mismos y la ausencia de faltas a la norma establecida. Solo una parte de las empresas a sido sujeta a sanciones por incumplimiento de normativas establecidas establecidos en el artículo 103 del Código Orgánico Tributario (2001).

En cuanto al objetivo **Identificar los ilícitos que han generado la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA en las empresas de servicios designados como contribuyentes especiales en el municipio Trujillo, estado Trujillo;** se puede afirmar de que las sanciones representan penas impuestas por los órganos competentes cuando se comete una infracción tributaria. Solo en algunos casos se deben revisar los procedimientos seguidos para disminuir a la mínima expresión estos pequeños errores que derivan en ilícitos tales como son: Presentar declaraciones en forma incompleta, No llevar los libros especiales exigidos o llevarlos sin las normas previstas en las normas, No conservar los documentos por los tiempos establecidos, Impedir la fiscalización, Los cuales son sancionados con multas que inciden directamente en las finanzas de las empresas.

El cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes especiales amerita sin duda de la disposición de un personal responsable del área contable que esté empapado de las distintas responsabilidades que deben cumplir las empresas catalogadas como contribuyentes especiales, y que esté involucrado con un proceso constante de formación, pues a la sumo existe una clara relación entre el ejercicio profesional de los encargados del área contable con el cabal cumplimiento de la normativa establecida en cuanto al pago y retención del impuesto al valor agregado (IVA).

A modo general se concluye que el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de IVA, se hace necesario para la empresas mantenerse en conocimiento constante de todas las modificaciones que experimenta la legislación, a realizar las declaraciones dentro de los plazos establecidos, a llevar la teneduría de libros especiales contables exigidos. Además, Las obligaciones tributarias a las que están sujetas las empresas en la actualidad catalogas como contribuyentes especiales, exigen mayor cumplimiento de los deberes ya que por ser agentes de retención del impuesto antes mencionado, deben cumplir con mayores normas, los cuales se encuentran sujetos a un calendario especial para la declaración y pago de retenciones y demás tributos obligatorios de cumplimiento voluntario para facilitar la recaudación fiscal del estado.

Recomendaciones

Producto de los resultados de ésta investigación, se recomienda

A las empresas catalogadas como contribuyentes especiales del municipio Trujillo

- Actualizar al personal encargado de la administración y contabilización de tributos, por medio de charlas, cursos o talleres referentes al área de Impuesto al Valor Agregado, para el mejorar de los procesos de la empresa
- Mantener en constante revisión las normativas legales relacionadas al impuesto al Valor Agregado, en cuanto a facturación, plazo para declaración y pago, llenando de libros auxiliares de compras y ventas, entre otros, con la finalidad de evitar sanciones por parte de la administración tributaria
- Preparar al personal para los casos de posibles fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria
- La aplicación de un sistema de control interno tributario que represente y genere alternativas de ayuda para el contribuyente, dichos procedimientos y tareas deben ser actualizados y revisados permanentemente, con apego a la ley.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arias, F (2006). "El Proyecto de Investigación, Guía para su elaboración". Caracas: Editorial Episteme. 5ta Edición
- Araujo. L (2007). "Mecanismos de Control Fiscal para la verificación de deberes formales del IVA en las empresas del C.C. Plaza del Municipio Valera", Trabajo del Núcleo Universitario "Rafael Rangel" del Edo. Trujillo.
- Archila, C (2005) "Evaluación del Cumplimiento de los deberes formales del IVA en las empresas Farmacéuticas" del municipio Valera del Edo. Trujillo. Universidad de los Andes, NURR, del Departamento de Ciencias Económicas y Administrativas. Trujillo, Edo Trujillo.
- Balestrini, M (2004). Como se Elabora el Proyecto de Investigación. Sexta Edición. BL Consultores Asociados. Servicio Editorial. Caracas Venezuela.
- Brewer, A (2000). "Derecho Administrativo. Los Supuestos Fundamentales del Derecho Administrativo". Tomo I. UCV. Caracas.
- Chandler, C (2004). "El Sistema Tributario Venezolano". [Documento en Línea] Disponible://<http://www.monografias.com> [Fecha de Consulta: febrero 2011]
- Chávez, N (2004). "Introducción a la Investigación Educativa". Editorial A.R.S. Sociedad anónima. Maracaibo.
- Código de Comercio (1965). "Congreso de la República". Caracas Imprenta Nacional.
- Código Orgánico Tributario (2006). Gaceta Oficial de la República de Venezuela, 37.305 (Extraordinario), Octubre 17.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial Año: CXXVII. No. 36.860. Del 30 de Diciembre. Caracas- Venezuela.
- Corredor, M y Díaz, J (2007). La cultura tributaria municipal. Diagnóstico en la parroquia El Valle del municipio bolivariano del distrito capital. En Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana N° 81, junio 2007. Caracas.

- Cortázar, J (2004). Estrategia Educativa para el desarrollo de una cultura tributaria en América Latina. Experiencias y Líneas de Acción. Revista del CLAD. Revista y Democracia No 17. Caracas.
- De Abreu, K (2007), Cumplimiento de los Deberes Formales y Materiales de los Contribuyentes Especiales del Impuesto al Valor Agregado. (Caso de Estudio: Servicios y Proyectos Industriales, C.A.)”, Trabajo especial de grado para optar al título de Especialista En Contaduría; Mención Auditoría. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado
- Diccionario Contabilidad y Finanzas (1999). Caracas: Grupo Editorial Larense.
- Golfat, P (2004). La Empresa en el Nuevo Contexto de la Realidad Nacional”, Revista El Empresario Moderno, N- 65, Mayo 08. Pg. 25. Barquisimeto Edo. Lara.
- Hernández, R; Fernández, C Y Baptista, P (2008). “Metodología de la Investigación”. Tercera Edición. México-DF.
- Hiquerey, A (2005). Hacia una Aproximación de la presión Tributaria en las empresas Venezolanas. Ponencia presentada en las I Jornadas Regionales de Tributarias. Hacia un Sistema Tributario Integral. Universidad de los Andes. Núcleo Universitario “Rafael Rangel”. Trujillo.
- Legis (2005). Guía Práctica para la Declaración del Impuesto Sobre la Renta. Décima Edición. Legislación Económica, C.A. Caracas. Venezuela.
- Ley de Reforma Parcial de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado. (2005). Gaceta Oficial de la República de Venezuela, No.38.263 (Extraordinario), Septiembre 1.
- Marini (2004). Incidencia de la Cultura Tributaria en la Recaudación de los Tributos Nacionales de los Contribuyentes Especiales de Barquisimeto. Trabajo especial de grado para optar al título de Magister en Gerencia Financiera en la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto.
- Méndez, C. (2006). “Metodología de la investigación en Ciencias Económicas, administrativas y Contables”. Mc Graw Hill S.A: Santa Fe de Bogotá Colombia

- Méndez, M; Morales, N y Aguilera, O (2005). Conciencia Tributaria y Contribuyentes... FERMENTUM Mérida - Venezuela - ISSN 0798-3069 - AÑO 15 - Nº 44 - Septiembre - Diciembre - 2005 332 - 332-352.
- Moya, E. (2009). Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario. (4ta ed.) Caracas: Editorial Palma.
- Prieto, D (2006). Evaluación del comportamiento de los contribuyentes ante el sistema tributario venezolano. Trabajo especial de grado de MSc en Gerencia Tributaria, Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín. Maracaibo.
- Palacios, L (2004). "La Obligación Tributaria". Comentarios al Código Orgánico Tributario. Caracas.
- Providencia Administrativa No. 0296. Gaceta Oficial N° 37.970 del 30 de Junio de 2004. Caracas.
- Providencia Administrativa N° 0685. Gaceta Oficial N° 38.622 con fecha del 08/02/2007. Caracas.
- Providencia Administrativa No 985. Gaceta Oficial N° 38.331 del 08/12/2005. Caracas.
- Providencia Administrativa N° 0073. Gaceta Oficial No. 38.389, de fecha 2 de marzo de 2006. Caracas.
- Providencia Administrativa No. 0056 (2005). Gaceta Oficial N° 38.136 de fecha 28 de febrero de 2005. Caracas.
- Providencia Administrativa N° 0104. Gaceta Oficial N° 39.296, de fecha 30/10/09. Caracas.
- Providencia Administrativa No 0082. Gaceta Oficial No 38.423 en fecha 25 de abril del 2006. Caracas.
- Redondo, A. (2003). "Curso Práctico de Contabilidad General y Superior", Tomo I, Decimotercera Reimpresión, Caracas: Corporación Marca.
- Robles, C (2004). Conciencia Tributaria. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.monografi.com> [Fecha de consulta: 24 Febrero de 2011]

Ruíz, J (1999). Impuesto sobre la Renta. Manual Didáctico y de Consulta. Legislec Editores. Segunda Edición. Caracas-Venezuela.

Toro, J. (2008). "Fundamentos de Teoría Económica", Caracas. Melvin.

Valecillo, M. (2005). "Términos Tributarios". Caracas: Editorial Principito. [www.SENIAT, gov.ve](http://www.SENIAT.gov.ve) Portal Fiscal.

Zárraga, T (2003). Una radiografía de nuestro sistema tributario" [Documento en Línea] Disponible://<http://www.copernic.com> [Fecha de Consulta: 24 de febrero de 2011]

bdigital.ula.ve