



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES**

**CAUSALES INTERVINIENTES EN LA APLICACIÓN DE  
SANCIONES POR ILÍCITOS FORMALES A LOS  
CONTRIBUYENTES DEL IVA.**

**(Trabajo presentado como requisito parcial para optar al Grado Académico  
de Magíster en Ciencias Contables)**

**Autor:** Lcdo. Juan Carlos Sánchez Salas

**Tutor:** Lcdo. Alirio Peña

Mérida, junio 2016



## ACTA - VEREDITO

En la ciudad de Mérida, al primer (01) día del mes de junio de 2016, estando presentes en la sede de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, las siguientes personas: Profesores Alirio Peña, Robert Nava y Frank Rivas en su condición de miembros del Jurado designado por el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables, en reunión celebrada el 14 de mayo de 2014 y ratificado el 10 de abril de 2015 de conformidad con el artículo 21 de las Normas de Funcionamiento de los Estudios de Postgrado en Ciencias Contables de la Maestría en Ciencias Contables, para conocer del Trabajo de Grado presentado por el (la) estudiante de Postgrado **JUAN CARLOS SÁNCHEZ SALAS** titular de la **C. I. V- 13.099.321** como credencial de mérito para optar al grado de **MAGÍSTER SCIENTIAE EN CIENCIAS CONTABLES**.

Reunido el Jurado y presente el aspirante, éste procedió a defender su Trabajo de Grado, titulado: **"CAUSALES INTERVINIENTES EN LA APLICACIÓN DE SANCIONES POR ILÍCITOS FORMALES A LOS CONTRIBUYENTES DEL IVA"**, desarrollado bajo la **TUTORIA** del Prof. Alirio Peña, titular de la cédula de identidad V- 3.915.589, el cual había sido previamente analizado por los miembros del Jurado.

Concluida la defensa del Trabajo de Grado, el jurado consideró que estaban cumplidas las exigencias requeridas para ser aprobado como trabajo de mérito para que al mencionado aspirante le fuera conferido el grado de **MAGÍSTER SCIENTIAE EN CIENCIAS CONTABLES**. Así lo declaran y firman.

Prof. Alirio Peña  
Tutor - Coordinador



Prof. Frank Rivas  
Miembro del Jurado

Prof. Robert Nava  
Miembro del Jurado



Coordinación de Postgrado en Ciencias Contables

Núcleo Liria, Edificio F. Planta baja, Mérida 5101 República Bolivariana de Venezuela.  
FACES Telefax: (0274) 2401165 / 2401166. E-mail: pcc@ula.ve / contacturia@cantv.net. URL: http://pcc.faces.ula.ve

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**  
**MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES**

**ACEPTACIÓN DEL TUTOR**

Por la presente hago constar que he leído el Anteproyecto del Trabajo de Grado intitulado: **CAUSALES INTERVINIENTES EN LA APLICACIÓN DE SANCIONES POR ILÍCITOS FORMALES A LOS CONTRIBUYENTES DEL IVA**, presentado por el licenciado **JUAN CARLOS SÁNCHEZ SALAS**, titular de la cédula de identidad v-13.099.321, para optar al **Grado de Magíster en Ciencias Contables**; y que acepto asesorar al estudiante, en calidad de Tutor, durante la etapa de desarrollo del trabajo hasta su presentación y evaluación.

En Mérida, a los 27 días del mes de Noviembre del 2012.

Lcdo. Alirio Peña

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES

**APROBACIÓN DEL TUTOR**

En mi carácter de Tutor del Trabajo de Investigación intitulado:, **CAUSALES INTERVINIENTES EN LA APLICACIÓN DE SANCIONES POR ILÍCITOS FORMALES A LOS CONTRIBUYENTES DEL IVA** presentado por el licenciado **JUAN CARLOS SÁNCHEZ SALAS**, titular de la cédula de identidad v-13.099.321, para optar al **Grado de Magíster en Ciencias Contables**; considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del Consejo Técnico del Postgrado.

En Mérida, a los 07 días del mes de febrero del 2014.

Lcdo. Alirio Peña

# ÍNDICE GENERAL

	pp.
LISTA DE CUADROS.....	vi
RESUMEN.....	viii
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	
Planteamiento del Problema.....	4
Objetivos de la Investigación.....	10
Objetivo General.....	10
Objetivos Específicos.....	10
Importancia y justificación del estudio.....	11
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación.....	14
Bases Teóricas.....	17
Bases Legales.....	30
Sistema de Categorías.....	50
CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Enfoque de la investigación.....	53
Diseño de la Investigación.....	54
Objeto de Estudio.....	57
Informantes Claves.....	57
Tipo de Investigación.....	61
Técnicas de Recolección de Datos.....	62
Instrumentos de Recolección de Datos.....	63
Técnicas de Análisis e Interpretación de Datos.....	66
Validez y Confiabilidad.....	66

CAPÍTULO IV	
ANÁLISIS DE RESULTADOS	
Aplicación del Instrumento Dirigido a Funcionarios Fiscalizadores del SENIAT Mérida.....	70
Aplicación del Instrumento Dirigido a Contribuyentes Fiscalizados del Estado Mérida.....	87
Aplicación del Instrumento Dirigido a los Asesores Tributarios del Estado Mérida.....	94
CAPÍTULO V	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones.....	112
Recomendaciones.....	118
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	119
ANEXOS	123
A    Guía de Información Documental.....	124
B    Guía de Información Documental.....	126
C    Entrevista Estructurada Funcionarios Fiscalizadores.....	128
D    Entrevista Estructurada Contribuyentes del IVA Fiscalizados....	133
E    Entrevista Estructurada Asesores Tributarios.....	138
F    Validación De Los Instrumentos Área De Contenido.....	143
G    Validación De Los Instrumentos Área De Metodología.....	145
H    Validación De Los Instrumentos Área De Lengua Y Redacción...	147
I    Escalas Cualitativas Guías De Observación Documental.....	149
J    Escalas Cualitativas Guías De Entrevistas.....	151

## LISTA DE CUADROS

CUADRO		pp.
1	Sanciones por incumplir los deberes formales del IVA.....	42
2	Sistema de categorías.....	51
3	Categorías por objetivos.....	52
4	Demostración del logro de los objetivos planteados....	69
5	Estrategias de la Administración Tributaria para la Verificación de Deberes Formales.....	70
6	Proceso de formación permanente para los funcionarios fiscalizadores.....	73
7	Criterios uniformes para la aplicación de sanciones.....	74
8	Mejoramiento de las estrategias divulgativas de cultura tributaria del SENIAT.....	76
9	Documentos requeridos a los contribuyentes en el procedimiento de verificación de deberes formales del IVA .....	78
10	Percepción sobre la preparación de los contribuyentes ante un procedimiento de verificación de deberes formales.....	79
11	Argumentos frecuentes del contribuyente ante el incumplimiento de los deberes formales del IVA.....	82
12	Factores que influyen en el incumplimiento de deberes formales por parte de los contribuyentes del IVA .....	84
13	Percepción sobre la responsabilidad del asesor Tributario ante el incumplimiento de deberes formales del IVA.....	85
14	Conocimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes .....	87

<b>CUADRO</b>	<b>pp.</b>
15	Conocimiento de los deberes formales que debe cumplir como contribuyentes ..... 88
16	Acciones ejercidas por los contribuyentes para lograr el cumplimiento de los deberes formales del IVA..... 88
17	Conocimiento de las sanciones aplicables por incumplimiento de los deberes formales del IVA..... 91
18	Preparación adecuada para atender un procedimiento de verificación de deberes formales..... 92
19	Razones que dificultan el cumplimiento de deberes formales del IVA..... 93
20	Factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA... 94
21	Obligaciones del asesor tributario en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA..... 95
22	Compromiso que asume el Asesor Tributario vinculado con el cumplimiento de deberes formales en materia de IVA..... 97
23	Conocimiento del asesor tributario sobre los últimos cambios en la normativa relacionada con deberes formales del IVA..... 99
24	Conocimientos necesarios de la mayoría de los Asesores Tributarios para garantizar el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA..... 100
25	Responsabilidad social y/o jurídica del Asesor Tributario vinculada con el cumplimiento de deberes formales del IVA ..... 102
26	Limitaciones encontradas por el asesor tributario para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA..... 105
27	Razones que le dificultan al asesor tributario el cumplimiento de deberes formales del IVA..... 107
28	Factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA... 109

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**  
**MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES**

**CAUSALES INTERVINIENTES EN LA APLICACIÓN DE  
SANCIONES POR ILÍCITOS FORMALES A LOS  
CONTRIBUYENTES DEL IVA.**

**Autor:** Lcdo. Juan Carlos Sánchez Salas

**Tutor:** Lcdo. Alirio Peña

**Fecha:** Febrero, 2014.

**RESUMEN**

Las sanciones por ilícitos formales a los contribuyentes del IVA, están dispuestas en el marco normativo del código orgánico tributario venezolano (COT), y obedece al incumplimiento total o parcial de los deberes formales. No obstante, el crecimiento acelerado y generalizado de estas sanciones por parte de la administración tributaria ha constituido un tema controversial con marcadas posturas, en virtud de los efectos que se derivan de su aplicación. El presente trabajo investigativo pretende precisar las causas que intervienen en la aplicación de estas sanciones (multas y cierres) cruzando información proporcionada por los funcionarios fiscalizadores del SENIAT, los contribuyentes y los asesores tributarios. El estudio se enmarca dentro de un enfoque cualitativo, circunscrito a la modalidad documental y apoyado en la opinión de informantes claves, empleando como técnica de recolección de datos la revisión documental y la entrevista de tipo focalizada. Destaca en las consideraciones finales que, la falta de cultura tributaria, poca iniciativa del contribuyente para llevar un control interno eficiente, falta de asesoría adecuada por su contador público, la ausencia de criterios uniformes por parte de los fiscales y la falta de interacción del contribuyente con la administración tributaria constituyen las principales causas que intervienen en la aplicación de sanciones por el incumplimiento de los deberes formales del IVA.

**Descriptores:** Sanciones, Contribuyentes, Ilícitos Formales, Deberes Formales.

## INTRODUCCIÓN

En Venezuela el sistema de recaudación fiscal para el gobierno nacional está a cargo del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), quien tiene bajo su jurisdicción numerosos impuestos entre ellos el Impuesto al Valor Agregado (IVA), caracterizado por ser un impuesto indirecto de gran éxito en materia de recaudación, que se aplica en numerosos países y representando una importante fuente de recursos económicos para el estado.

Legalmente la Administración Tributaria dispone de amplias facultades de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Dichas fiscalizaciones podrán efectuarse de manera general o de manera selectiva sobre uno o varios elementos de la base imponible, en el domicilio fiscal del contribuyente o desde sus propias oficinas.

El marco normativo del Código Orgánico Tributario 2001 establece un conjunto de deberes formales como parte de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, así mismo el incumplimiento de estos deberes serán considerados ilícitos formales y acarrearán como consecuencia sanciones tales como clausuras y/o multas calculadas en unidades tributarias e incrementadas por cada agravante.

En este contexto, para dar cumplimiento a estas obligaciones tributarias establecidas en ley, coadyuvar con su deber de pagar los impuestos que se causen de su actividad económica y evitar sanciones, los contribuyentes

deben ejercer una serie de acciones de control interno y externo que pueden conllevar, entre otras cosas, a la contratación de asesores tributarios.

Dentro de los principales servicios profesionales brindados por los Contadores Públicos, Licenciados en Administración o Licenciados en Ciencias Fiscales de acuerdo a su formación académica y actualización permanente, se encuentra evidentemente el asesoramiento en materia tributaria y la preparación de liquidaciones de impuestos.

Conviene precisar, mediante este enfoque analítico, que la incorporación de todos estos elementos involucrados para cumplir con los deberes formales del IVA ha desencadenado múltiples controversias entre los diferentes agentes que participan en el ambiente tributario como son los funcionarios fiscalizadores del SENIAT, los contribuyentes y los asesores tributarios.

En este orden de ideas, se plantea estudiar desde tres enfoques diferentes todo lo relacionado con el incumplimiento de los deberes formales del IVA, con el propósito de dar a conocer a todos los interesados y principalmente a la comunidad contable y fiscal con precisión la dinámica y características de los elementos intervinientes en la aplicación de sanciones por este concepto.

Para lograr tal cometido esta pretensión investigativa se ha estructurado en cinco (5) capítulos, cuyo contenido es el siguiente:

El Capítulo I recoge la problemática estudiada, su contexto, razones que justifican la investigación, objetivos que orientan el trabajo, alcance teórico y las limitaciones o carencia de los resultados.

En el Capítulo II se encuentran vaciados y explicados todos los fundamentos teóricos y legales que el investigador ha creído necesarios y suficientes para la interpretación posterior de los resultados.

El Capítulo III contiene los métodos, instrumentos, técnicas y procedimientos que le han dado el rigor científico al trabajo.

Los resultados de la investigación se presentan bajo la denominación de Capítulo IV, aquí se explica y profundiza sobre la realidad empírica estudiada acerca de las causales intervinientes en la aplicación de sanciones por ilícitos formales a los contribuyentes del IVA.

Cerrando el trabajo con el Capítulo V donde se exponen las conclusiones y recomendaciones que demuestran de manera concisa el logro de los objetivos propuestos.

# CAPÍTULO I

## EL PROBLEMA

### Formulación del problema

En los últimos años se han producido cambios importantes en la sociedad venezolana y en el mundo de los negocios. Es evidente que la emergencia económica que vive Venezuela, caracterizada por indicadores económicos desfavorables, problemas sociales que se han venido agudizando en el transcurrir del tiempo y la disminución de capital extranjero invertido, ha demostrado que el modelo rentístico que se conoció en el pasado ha sufrido importantes modificaciones.

En tal sentido surge la imperante necesidad de incrementar los ingresos tributarios para satisfacer, entre otras cosas, la demanda de más y mejores servicios por parte de una población creciente, a través de la creación de nuevos impuestos y el mejoramiento de la recaudación de los que ya existen.

Bajo este contexto el Impuesto al Valor Agregado (IVA), de aplicación en numerosos países por ser un impuesto indirecto de gran éxito en la recaudación fiscal, representa para Venezuela, un importante recurso del Estado para incrementar los ingresos a las arcas fiscales.

Las cifras oficiales del SENIAT, presentadas en su página principal del sitio web, corroboran lo expuesto anteriormente, a través de cuadros estadísticos referentes a la recaudación tributaria neta no petrolera desde 1994

hasta el 2010, donde se evidencia un aumento progresivo anual de los ingresos provenientes del impuesto al valor agregado IVA. Disponible: <[http://www.seniat.gob.ve/portal/page//portal/MANEJADOR\\_CONTENIDO\\_SENIAT/05MENU\\_HORIZONTAL/5.4ESTADISTICAS](http://www.seniat.gob.ve/portal/page//portal/MANEJADOR_CONTENIDO_SENIAT/05MENU_HORIZONTAL/5.4ESTADISTICAS)>

Así mismo el Superintendente Aduanero y Tributario para el momento afirmó e indicó en declaraciones realizadas al diario correo del Orinoco en enero del 2011 que: “la recaudación del IVA fue el tributo que aportó mayores recursos al Fisco Nacional en el año 2010, con una recaudación de 45.621 millones de bolívares superando la meta asignada por el Ministerio de Planificación y Finanzas, de 36.000 millones de bolívares”. Disponible: <<http://www.correodelorinoco.gob.ve/nacionales/seniat-cerro-2010-una-recaudacion-bs-45-621-millones-por-concepto-iva/>>

La variación de la alícuota impositiva general del IVA en Venezuela afortunadamente ha respetado los límites comprendidos entre 8% y 16,5%, establecidos en el artículo 27 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado (2005), el cual se describe a continuación:

La alícuota impositiva general aplicable a la base imponible correspondiente será fijada en la Ley de Presupuesto Anual y estará comprendida entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%).

La alícuota impositiva aplicable a las ventas de exportación de bienes muebles y a las exportaciones de servicios, será del cero por ciento (0%).

Se aplicará una alícuota adicional de diez por ciento (10%) a los bienes de consumo suntuario definidos en el Título VII de esta Ley.

Sin embargo la medida anunciadas por el Ejecutivo Nacional el 21 de marzo de 2009, para enfrentar la disminución de los ingresos nacionales debido a la caída de los precios del petróleo como consecuencia de la crisis

económica mundial fue: "así como cuando gozamos de altos ingresos petroleros redujimos el IVA de 14% a 9%, ahora efectuaremos un incremento prudente de tan sólo tres puntos porcentuales, llevándolo a 12%". Disponible: <<http://anzoateguivive.com/> 2009/03/21/presidente-chvez-anuncia-medidas-anticrisis-para-venezuela>.

En el marco de esta situación económica el 1 de abril del año 2009 efectivamente entro en vigencia el nuevo incremento de IVA en tres (3) puntos porcentuales, para ubicarse en 12% (aun vigente), según gaceta oficial extraordinaria N° 39.147 de fecha 26 de marzo de 2009.

Esta medida de incrementar la alícuota impositiva general del IVA, no garantiza por sí sola la eficiencia en el proceso de recaudación fiscal, por tal motivo el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), lleva a cabo numerosos operativos de fiscalización y verificación, a fin de comprobar que los contribuyentes estén cumpliendo con el ordenamiento tributario vigente.

Al respecto el Código Orgánico Tributario (2001) además de clasificar un conjunto de deberes formales de obligatoriedad para los contribuyentes, también circunscribe que el incumplimiento de los mismos serán considerados ilícitos formales y acarrearán clausuras y/o multas a los contribuyentes.

Es alarmante que gran cantidad de establecimientos hayan sido objeto de múltiples sanciones, clausuras y multas de carácter pecuniario, muchas de las cuales están vinculadas al incumplimiento de deberes formales, pudiéndose mencionar, a título de ejemplo, un operativo especial donde el SENIAT clausura 240 expendios de licores en todo el país. A tal efecto, el diario Correo del Orinoco (2011) señala que:

El SENIAT realizó un operativo especial de verificación de deberes formales a expendios de bebidas alcohólicas en 355 contribuyentes, de los cuales 240 establecimientos fueron clausurados en todo el país tras incurrir en incumplimientos, así mismo puntualizó: que la acción forma parte del Plan Nacional de Fiscalización que busca el cumplimiento de las normas establecidas en la legislación tributaria vigente Disponible en: <<http://www.laverdad.com/detnotic.php?codnotic=61606>>.

Por su parte, las organizaciones gremiales, empresariales y los mismos contribuyentes han manifestado inconformidad con la manera en que se realizan los operativos de fiscalización en Venezuela, al respecto se encuentran varios pronunciamientos en todo el país, por ejemplo, declaraciones dadas al Correo del Caroní (2006) por representantes de la Federación de Cámaras y Asociaciones de Comercio y Producción de Venezuela (FEDECAMARAS) del Estado Bolívar, en rechazo al cierre indiscriminado de locales comerciales. Estas autoridades manifestaron: “...esto no puede seguir sucediendo. Se ve la marcada intención de encontrar el más mínimo detalle para cerrar un negocio y esa no es la vía”. Disponible:<[http://www.correodelcaroni.com/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=174&id\\_articulo=18846&catid=55](http://www.correodelcaroni.com/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=174&id_articulo=18846&catid=55)>.

Por otro lado no se debe pasar por alto un aspecto importantísimo como es el de la seguridad jurídica tributaria, la cual se define como la certeza que tiene el individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares establecidos previamente.

Ahora bien, el artículo 137 del Código Orgánico Tributario (2001) establece que “La Administración Tributaria proporcionará asistencia a los contribuyentes o responsables...” señalando, entre otras acciones, “Explicar las normas tributarias utilizando en lo posible un lenguaje claro y accesible y

en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos explicativos.”

Por variadas razones, la correcta interpretación de las leyes tributarias es cada día más difícil debido a las deficiencias existentes en la redacción de las mismas. Para Reyes O. y Pérez J. [documento en línea] “Es de suma importancia la correcta interpretación de las leyes fiscales, más aún cuando existe una deficiente formulación lingüística o de técnica jurídica de las normas fiscales”. Disponible en: <[http://www.ggoCSS.com/Deducciones\\_Equitativas\\_en\\_las\\_PM.pdf](http://www.ggoCSS.com/Deducciones_Equitativas_en_las_PM.pdf)>

Este conjunto de situaciones trae un impacto económico que representa para los contribuyentes grandes erogaciones de dinero, en multas, servicios contables, trámites, maquinas fiscales y cualquier exigencia circunstancial o permanente de la Administración Tributaria.

Así mismo, la profesión contable bajo el escenario planteado está perdiendo crédito y confiabilidad frente a un gran número de contribuyentes, incluso los argumentos presentados por los asesores tributarios en calidad de representantes ante la Administración Tributaria son desestimados, formando así una imagen poco alentadora para dichos profesionales.

Este estado de cosas derivadas de diferentes sectores, pero relacionadas con el ecosistema laboral donde se desempeña el Asesor Tributario, y donde juega un papel determinante la Administración Tributaria involucrada en este ambiente de la economía nacional, serán tomadas en cuenta para poder precisar las causas intervinientes en la aplicación de sanciones por ilícitos formales a los contribuyentes del IVA que reiteradamente terminan en multas y cierres.

El objeto de la presente investigación cualitativa, pretende profundizar entre otras cosas, sobre las estrategias de la administración tributaria relacionadas con la fiscalización de los deberes formales del IVA, formación permanente y la uniformidad de criterios aplicados por parte de los funcionarios en el momento de la fiscalización.

De igual manera establecer, cuáles son los compromisos del asesor tributario vinculados con los servicios profesionales prestados a los contribuyentes para evitar sanciones por el incumplimiento de deberes formales, para de esta manera asumir una posición que permita elevar la excelencia y calidad de servicio prestada.

Ante esta realidad, se hace necesario no solo reflexionar sino abrir una línea de investigación para responder una serie de interrogantes relacionadas tales como:

**¿Cuáles son los deberes formales establecidos en la normativa del Impuesto al Valor Agregado vigente en Venezuela?**

**¿Cuáles son las estrategias de la Administración Tributaria Venezolana relacionada con la fiscalización de los deberes Formales del IVA?**

**¿Cuáles son los compromisos del asesor tributario vinculados con los servicios profesionales prestados a los contribuyentes para evitar sanciones por el incumplimiento de deberes formales?**

**¿Cuáles son las acciones ejercidas por los contribuyentes para dar cumplimiento a los deberes formales del IVA?**

**¿Cuáles son los factores de mayor incidencia en cuanto a la aplicación de sanciones por incumplimiento de deberes formales del IVA?**

## **Objetivos de la Investigación**

### **Objetivo General**

Precisar las causales intervinientes en la aplicación de sanciones por ilícitos formales a los contribuyentes del IVA.

### **Objetivos Específicos**

1. Caracterizar los deberes formales establecidos en la normativa del Impuesto al Valor Agregado vigente en Venezuela.
2. Estudiar las estrategias de la Administración Tributaria y la percepción de sus funcionarios en relación con la verificación y cumplimiento de los deberes formales del IVA.
3. Analizar la influencia del asesor tributario en el cumplimiento de deberes formales del IVA por parte de los contribuyentes.
4. Detectar las acciones ejercidas por los contribuyentes para procurar el cumplimiento de deberes formales del IVA.
5. Establecer los factores que influyen en la aplicación de sanciones por incumplimiento de deberes formales del IVA.

## **Importancia y Justificación del Estudio**

La presente investigación busca dar respuesta a ciertas interrogantes que se generan en el entorno tributario venezolano en los últimos tiempos. Precisar cuáles son las causas que influyen directa o indirectamente en la problemática social que enfrentan las empresas venezolanas, como es el caso de las constantes multas y cierre por parte del SENIAT.

En tal sentido es necesario establecer una línea de investigación que aborde las diferentes aristas implícitas en esta problemática social, relacionando información proporcionada por los funcionarios fiscalizadores del SENIAT, los contribuyentes y los asesores tributarios, ya que de alguna manera está involucrado el prestigio y el correcto desempeño de cada uno de ellos en particular.

El presente trabajo manejará un conjunto de información relacionada, con la legislación y tributación venezolana, tales como: la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Código Orgánico Tributario, Ley del IVA, Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública, reglamentos, SECP-7 y algunas publicaciones técnicas, con la aplicación de una metodología documental–bibliográfica.

Además, se indagará e investigará sobre diversos tópicos elementales del ámbito tributario, como es el caso de los deberes formales contenidos en el código orgánico tributario y la ley de impuesto al valor agregado, se examinará sobre los incumplimientos de los mismos y las sanciones que ocasionan.

El proceso evolutivo en este trabajo de investigación, sobre las causales

intervinientes en la aplicación de sanciones por ilícitos formales a los contribuyentes del IVA, podrá ser un punto de partida para otros investigadores que deseen ampliar y profundizar al respecto, generando nuevos conocimientos en este campo social y laboral.

Las universidades venezolanas dispondrán de un recurso para evaluar fortalezas y debilidades en el desempeño profesional de sus egresados frente al campo laboral real, no solo en el área del libre ejercicio, sino también como trabajadores bajo relación de dependencia, niveles gerenciales y emprendedores.

Las empresas venezolanas, tendrán un mejor enfoque de los límites de responsabilidad entre el asesor tributario y la misma organización. La determinación de sus necesidades, obligaciones puntuales y debilidades atendiendo sus necesidades y obligaciones frente a la administración tributaria ya constituye un buen aporte para este sector de la economía venezolana.

El gremio de contadores y los profesionales de carrera que se desempeñen como Asesores Tributarios, encontraran en este trabajo, un bosquejo para generar medios de defensa y argumentos necesarios para alegar ante la administración tributaria, en caso de que no se estimare correcta la situación tributaria del contribuyente luego de la verificación de los deberes formales.

En líneas generales, esta investigación representa un aporte significativo tanto en la defensa, como en la minimización del impacto que causa al contribuyente enfrentarse a una fiscalización, es decir, permitirá una mejor preparación para la pre, durante y post fiscalización ya que cada vez que se

creo tener la respuesta correcta a la defensa, surgen en reiteradas ocasiones más dudas.

## CAPITULO II

### MARCO TEÓRICO

En el proceso de selección del material bibliográfico para el desarrollo de la investigación es necesario clasificar la información que se relacione con el tema de estudio, que sea pertinente y relevante. En todo marco teórico es permisible hablar de los antecedentes de la investigación, diferenciándolos de los antecedentes del problema que no deben ser incluidos en esta sección de la investigación.

Es necesario también incluir en este capítulo, las bases teóricas y un sistema de variables relacionados directamente con el planteamiento del problema y los objetivos específicos.

#### **Antecedentes de Investigación**

Dentro de los antecedentes relacionados con el tema, se consideró pertinente citar algunos trabajos que pueden servir como base de apoyo para la presente investigación.

Por tal motivo a continuación se presentan los trabajos encontrados que contienen aportes significativos para la investigación en curso:

Salazar, P. J. (2006). *Control interno de los contribuyentes del impuesto sobre la*

*renta Vs. El control de la administración tributaria en materia de deberes formales.*

Esta investigación estuvo orientada a comparar el control interno de los contribuyentes Impuesto Sobre la Renta con el control de la Administración Tributaria en materia de deberes formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

El trabajo de Salazar, P. J. (2006). Se relaciona directamente con el control interno de los contribuyentes y la administración tributaria, tomando en cuenta los deberes formales del Impuesto Sobre la Renta. Concluyendo que los contribuyentes no cuentan con un sistema de control interno tributario que les permita cumplir con sus obligaciones, mientras que la Administración Tributaria es una organización con una estructura bastante sólida, además cuenta con una planificación orientada a disminuir el incumplimiento de los deberes formales de los diferentes impuestos así como la disminución de la evasión y elusión fiscal. Es pertinente relacionarlo con la presente investigación ya que toca factores intervinientes de las sanciones por deberes formales.

Por otra parte, se encontró la investigación realizada por Espinoza (2001), titulada: *“Diagnóstico del proceso de fiscalización empleado por el SENIAT Región los Andes, sector Mérida, en materia de Impuesto sobre la Renta”*. En la misma se pretendió determinar si las estrategias de fiscalización le permiten a los servicios de administración tributaria controlar la evasión fiscal y contribuir al incremento de la recaudación del ISLR.

Por consiguiente, su objetivo fundamental estuvo dirigido al análisis de la gestión fiscalizadora, a fin de detectar las debilidades y fortalezas del área de fiscalización del SENIAT en la ciudad de Mérida. Constituye, un estudio de

campo descriptivo, tipo diagnóstico, tomando como población todo el personal del área de fiscalización del SENIAT sector Mérida, complementado con una revisión bibliográfica. La recolección de datos se fundamentó en la técnica de la entrevista, utilizando como instrumento el cuestionario estructurado; sus resultados fueron presentados en cuadros estadísticos y gráficos. La investigación derivó las siguientes recomendaciones: 1. Incremento del número de fiscales, 2. Implementación de tecnologías computarizadas para llevar el control de los contribuyentes y el seguimiento de los mismos, y 3. Entrenamiento permanente al personal de fiscalización.

Por otro lado, se encontró la investigación realizada por Delgado, M. (2001), titulada: *“Análisis de las sanciones por incumplimiento de deberes formales en materia de Impuesto al Valor Agregado”*. Este estudio constituyó una investigación de campo de tipo analítico apoyada en una revisión documental, en la cual se utilizó el cuestionario. Presenta como conclusión que el deber formal con mayor incumplimiento es el mantenimiento de los libros de compra y venta en el domicilio fiscal del contribuyente. Su consideración en la presente investigación se da por la temática abordada en materia de incumplimiento de los deberes formales ya que se traduce en incumplimiento de la normativa que regula el impuesto al valor agregado IVA.

El trabajo de Delgado, M. (2001). Se relaciona directamente con el sistema de sanciones tributarias por incumplimientos de deberes formales en materia de impuesto al valor agregado que constituye parte de un objetivo específico planteado en la presente investigación, sin embargo desde la fecha que se realizó el estudio han existido varias modificaciones a las leyes tributarias

incluso se promulgó un nuevo Código Orgánico Tributario de acuerdo a la Quinta Disposición Transitoria de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

De Jesús (2008). *“Análisis del incumplimiento de deberes formales en materia de ISLR”* La cual plantea como propósito analizar las causas que conllevan al incumplimiento de los deberes formales en materia de ISLR. Se llevó a cabo investigando directamente a los contribuyentes para descubrir los motivos que tienen éstos para incumplir.

Como estrategias de investigación utilizó la documental y la de campo aplicando cuestionarios a un grupo de contribuyentes jurídicos de la Parroquia El Llano, Municipio Libertador, Estado Mérida, durante el mes de abril del año 2008. Dicho además incluyó procedimientos exploratorios, descriptivos, y analíticos.

Concluyendo que la falta de conocimientos sobre los deberes formales y la existencia de una confianza excesiva en el asesoramiento contable fiscal influyen decisivamente en el incumplimiento de los deberes formales del ISLR, observándose en los entrevistados, que a pesar de haber sido sancionados por incumplimiento de deberes formales en materia de ISLR, estos contribuyentes siguen manifestando confiar en sus asesores Contables Tributarios, y aunado a esto siguen desconociendo sus obligaciones tributarias.

## **Bases teóricas**

En esta fase de la investigación, es preciso definir una serie de términos relacionados con los objetivos y las categorías que influyen para precisar las causas intervinientes en la aplicación de sanciones por ilícitos formales a los contribuyentes del IVA, con el fin de lograr una visión más profunda y clara del tema, así como permitir relacionar y concatenar cada uno de ellos.

### **Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

Villegas (2002) plantea que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) “es un impuesto indirecto por cuanto graba los consumos, que son manifestaciones mediatas de la capacidad contributiva. Es un impuesto real en vista de que no toma en cuenta las condiciones personales del destinatario de la imposición”.

Así mismo, el autor destaca que este es plurifásico y no acumulativo, pues al grabar el valor añadido en cada una de las diferentes etapas del proceso productivo de los bienes y servicios, traslada la carga impositiva al consumidor final, quien soporta económicamente la totalidad del tributo e impide la piramidización, o efecto cascada de la carga tributaria.

Un impuesto indirecto es el que no es percibido por el fisco directamente de la persona que soporta la carga del tributo. Se aplica en las transferencias a título oneroso de bienes y prestaciones de servicios, y quien soporta el impuesto (la carga fiscal) son los usuarios finales o consumidores.

Cada actor en la cadena de añadido valor paga a su antecesor el IVA correspondiente al precio facturado por este, y a su vez percibe de su sucesor

el monto correspondiente al impuesto asociado al precio que facturó. Cada actor (excepto el consumidor final) es responsable ante la autoridad tributaria por liquidar y pagar la diferencia entre el IVA pagado (crédito fiscal) y el IVA cobrado (débito fiscal).

La Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), desde su promulgación en 1999, ha sido objeto de varias reformas parciales. Una de las más relevantes fue la efectuada en agosto de 2002 al incluir cambios significativos en cuanto a los sujetos que pueden ser contribuyentes, y trajo como consecuencia que toda persona natural que realice alguna de las actividades tipificadas como hechos imposables en la ley, se convierta en contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, tanto en la categoría de formales como en la categoría de ordinarios.

Posteriormente el decreto 5.770 publicado en la Gaceta Oficial N° 38.839 de fecha 27/12/2007, entra en vigencia al día siguiente de su publicación en Gaceta Oficial, es decir en fecha 28/12/2007 y se aplicó a las operaciones realizadas hasta el 31/12/2009. Vencido este plazo, los beneficiarios de la exoneración pasaron a ser contribuyentes ordinarios del IVA a partir del 01/01/2010, salvo que la totalidad de sus operaciones se encuentren exentas o exoneradas conforme a lo dispuesto en la Ley del IVA o en otros decretos de exoneración, según corresponda, conforme a lo establecido en el artículo 11.

Así lo afirma Escalante D., Pedro; Hulett R., Neyi. 2009 en la revista Actualidad Contable FACES, Año 12 N° 18, Enero-Junio 2009. Mérida. Venezuela (34-43)

“a partir del 1° de enero de 2010, de acuerdo a lo dispuesto en el decreto 5.770, todas las personas naturales que realicen

operaciones consideradas en la Ley de Impuesto al Valor Agregado como hechos imponible, y que hasta la fecha eran consideradas contribuyentes formales, pasarán a ser contribuyentes ordinarios del impuesto y, por tanto, estarán obligados a cumplir con los deberes formales y materiales a los que esta categoría de sujeto pasivo se encuentran sometidos; salvo que realicen exclusivamente operaciones exentas o exoneradas.”

### **Deberes formales**

En primera instancia debemos puntualizar que los deberes formales son actuaciones que están claramente expresadas y que impone la administración tributaria a los contribuyentes, en virtud de las disposiciones que establece el Código Orgánico Tributario y en los preceptos previstos en las leyes y reglamentos.

Los deberes nacen de la obligación tributaria de todo ciudadano de contribuir con las cargas públicas, tal y como lo establece la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (CNRBV) (1999), el Código Orgánico Tributario (COT) (2001) y en forma específica las leyes especiales.

Los deberes formales “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 de tributo” (Legis 2001:11).

## *Epistemología de Deber Formal*

Se tomará como tema de estudio “Deber Formal” por considerar necesario y de gran importancia la aplicación epistemológica a este constructo dentro de la tesis. Así, por ejemplo: deber formal es un sintagma compuesto por dos términos distintos y consecutivos que varían su significado si utilizamos por separado los términos deber o formal.

De igual manera, si se hace referencia a deber formal del impuesto al valor agregado se ve notablemente la ampliación del sintagma con un significado más específico que el que puede proporcionar sólo el término deber formal.

Desde el punto de vista morfológico, el término “deber” es considerado un verbo porque lleva implícito características de número, de persona, de aspecto, de modo y de tiempo. Pero cuando se escribe “deber es muy preocupante”, desde el punto de vista sintáctico “deber” no representa un verbo, aun cuando morfológicamente sí lo sea ocupa la posición de sustantivo y constituye un sintagma nominal.

Fonológicamente hablando, un desplazamiento del acento prosódico fuerte puede ocasionar un cambio total en el significado de un término.

En el nivel conceptual deber formal se encuentra constituido por constructos que brindan una reconstrucción y representación hipotética e incompleta, pero simbólica de los hechos reales.

Por ejemplo, si tomamos los diferentes conceptos de deber se puede definir como: Estar obligado a algo por la ley divina, natural o positiva. Tener obligación de corresponder a alguien en lo moral, también como cumplir

obligaciones nacidas de respeto, gratitud u otros motivos, o tener una deuda material con alguien.

Si se afirma el supuesto que el constructo deber formal tiene una gran extensión, encontramos una ventana abierta a una gran cantidad de elementos y sub conceptos implícitos en el mismo constructo, que permite ser utilizado de manera general para referirse a diferentes componentes con similares características resaltando la obligación de “Pedro debe a Juan”, “la escasez de los pastos se debe a la sequía”, “debieron de salir a estudiar”, entre otros, como elementos comunes.

Sin embargo, esa extensión tiene como desventaja la exclusión de características específicas propias de un deudor. Para hacer estas especificaciones se tendrá que ampliar el sintagma para lograr definiciones más particulares propias de cada elemento.

El menoscabo de considerar el concepto de deber formal como de gran extensión o término general, omite algunas de sus propiedades particulares de sus elementos como por ejemplo; ¿qué tipo de deber formal para cada impuesto?, o ¿hasta dónde llega la especificación de una factura?, ¿Cuáles son los detalles y cláusulas legaliformes que validan en un momento dado el registro en los libros de contabilidad?, entre otros.

En el nivel fáctico, deber formal tiene correlatos concretos pues el concepto proporciona de alguna manera información acerca de los hechos, tratando de representar algunos aspectos de la realidad y por tanto existe una relación de referencia bien definida.

Sin embargo, la circunstancia de que algunos hechos no puedan ser observables directamente, no es impedimento para que sean correlatos de las

teorías científicas. Así por ejemplo, el hecho que un contribuyente tenga que cumplir con el deber formal de registrar una compañía sin domicilio fiscal fijo intangible que no es directamente observable, la documentación legal puede fungir como apoyo evidencial de dicha formalidad, así como un disco compacto en el caso de programas informáticos tal como lo establece la NIC 36 referente a activos intangibles.

Al hacer un análisis profundo sobre el cumplimiento y exigencia de deberes formales en Venezuela tanto los sentimientos y las estrategias de los implicados forman parte de la reforma legal que regula este aspecto, cuando un contribuyente consiente cumplir los deberes formales, lo hace únicamente en forma de estrategia para evitar un mal mayor como por ejemplo la multa o el cierre del establecimiento. Por esto existe un problema en la oposición entre cumplimiento y resistencia.

### ***Propósito de los deberes formales***

El propósito fundamental de los deberes formales es facilitar el control fiscal, su cumplimiento hace presumir el acatamiento de las obligaciones tributarias colocando al contribuyente en una posición favorable en relación con aquél que no las ha cumplido. Es por ello, que las actividades de fiscalización e investigación que realiza la administración tributaria de forma activa y generalizada ejerce de algún modo presión sobre los contribuyentes, responsables y terceros, para hacerlos cumplir.

Para el contribuyente los deberes formales representan una obligación inherente a sus actividades más que un propósito como tal, en este sentido la

intención del contribuyente debe estar orientada a cumplirlos para evitar sanciones.

### **Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT**

Es el organismo del estado venezolano, que se encarga de recolectar los impuestos que tienen aplicación a nivel nacional. Para efectos de la presente investigación cuando se hace mención a la administración tributaria y al SENIAT nos estamos refiriendo al mismo sujeto activo de la obligación tributaria o ente público acreedor del tributo, que especifica el artículo 18 del código orgánico tributario venezolano (2001).

#### ***Misión***

Administrar eficientemente los procesos aduaneros y tributarios en el ámbito nacional y otras competencias legalmente asignadas, mediante la ejecución de Políticas Públicas en procura de aportar la mayor suma de felicidad posible y seguridad social a la Nación Venezolana.

#### ***Visión***

Ser una institución modelo, moderna, inteligente, acorde con el desarrollo socio económico del país, que fomente la cultura y garantice el cumplimiento

de las obligaciones y deberes aduaneros y tributarios, contribuyendo a consolidar el Proyecto Socialista Bolivariano.

### *Antecedentes y creación*

El 21 de mayo de 1993 fue la creación de Aduanas de Venezuela Servicio Autónomo (AVSA), como organismo sin personalidad jurídica, mediante Decreto Presidencial 2.937 de esa misma fecha, publicado en la Gaceta Oficial N° 35.216 del 21 de mayo 1993. (Sustituye en ese momento a la Dirección General Sectorial de Aduanas del Ministerio de Hacienda).

El 23 de marzo de 1994 se creó el Servicio Nacional de Administración Tributaria (SENAT), como servicio autónomo sin personalidad jurídica, según Gaceta Oficial N° 35.427 del 23 de marzo de 1994. (Esta dependencia sustituye a la Dirección General Sectorial de Rentas del Ministerio de Hacienda).

El 1° de julio de 1994, entró en vigencia la Reforma Tributaria instrumentada por el Ejecutivo Nacional con fundamento en la Ley Habilitante de fecha 14 de abril de 1994, publicada en Gaceta Oficial N° 35.442 del 18 de abril de 1994.

El día 10 de agosto de 1994 Se fusionan Aduanas de Venezuela, Servicio Autónomo (AVSA) y el Servicio Nacional de Administración Tributaria (SENAT) para dar paso a la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), según Decreto Presidencial N° 310 de fecha 10 de agosto de 1994, publicado en la Gaceta N° 35.525 de fecha 16 de agosto de 1994.

El proceso de fusión fue concebido como un proyecto de modernización orientado hacia un gran servicio de información con objetivos de incrementar la recaudación, actualizar la estructura tributaria nacional y fomentar la cultura tributaria, para fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes. Disponible en: <[http://rrhh.seniat.gob.ve/somos\\_seniat/](http://rrhh.seniat.gob.ve/somos_seniat/)>.

### **Asesor de Impuestos o Asesor Tributario**

Es el profesional que gestiona el cumplimiento de las obligaciones tributarias ante la administración pública ya sea para personas físicas o empresas. Disponible en: [http://es.wikipedia.org/wiki/Asesor\\_de\\_impuestos](http://es.wikipedia.org/wiki/Asesor_de_impuestos). Como requisito fundamental, debe ser Contador Público o carrera afín, poseer suficiente conocimiento de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, experiencia en la aplicación del Código Orgánico Tributario y las diferentes Leyes tributarias, además de conocer la actividad económica a que se dedica la entidad.

El asesor tributario está obligado a adquirir el conocimiento necesario antes de aceptar el trabajo, de no hacerlo será responsable solidario de conformidad con lo previsto en el Código Orgánico Tributario.

Entre las funciones habituales o deberes de un asesor fiscal se puede mencionar advertir las oportunidades a su cliente para ahorrar impuestos, preparar las declaraciones de IVA, ISLR entre otros con todas las formalidades y procurar la liquidación de los tributos en el tiempo establecido.

En la actualidad, el contador público como asesor tributario es un eslabón en la cadena, que en su ámbito de ejercicio profesional, interactúa, en principio para beneficio de ambos actores, estado y contribuyente. Sin embargo, aunque existen normas que regulen la actuación de los profesionales que interactúan entre estos sujetos, en todo caso el sujeto activo en la relación tributaria siempre reclama el cumplimiento de la obligación y sus deberes correspondientes al sujeto pasivo.

### **Responsabilidad y deber del Contador Público**

La actividad del Contador Público es amplia, sin embargo en materia de asesoramiento tributario y liquidación de Impuestos se debe actuar con precaución y aclarar el compromiso adquirido entre el cliente y el profesional que establece el contrato, esto se hace necesario para evitar malos entendidos generados por no pautarse con claridad el marco en que se desarrollará la interrelación entre el Contador Público y su cliente.

Conviene mencionar, que el Contador Público al asumir la responsabilidad frente al cliente, por el asesoramiento o por la liquidación de impuestos, está asumiendo la obligación de trabajar en forma diligente y de acuerdo con las reglas del país y de la profesión, por lo que debe tener el entrenamiento técnico adecuado con el compromiso que asume, para poder cumplir con su parte del contrato.

Se puede definir el término de responsabilidad como la “capacidad existente en todo sujeto activo de derecho para reconocer y aceptar las consecuencias de un hecho realizado libremente”. Disponible en: <[http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=responsabilidad](http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=responsabilidad)>

Sin embargo, el hombre es el principal responsable de todas las cosas que suceden en la sociedad, son sus acciones la que determinan el curso de la humanidad, filosóficamente Pitágoras señaló “el hombre es la medida de todas las cosa”. Siendo evidente que lo que hoy constituye la disciplina contable es fruto de lo que en el pasado se visualizó, una sinergia de pensamientos positivos y negativos que convergen para dar nacimiento a la realidad actual.

Si bien es cierto que el contador público y los contribuyentes forman parte importante en la sociedad cambiante y dinámica del conocimiento que se maneja en la actualidad, también es innegable que la persona encargada de los registros tiene una responsabilidad inherente en todos los ámbitos de la disciplina contable.

Sin embargo, en el área tributaria la responsabilidad propiamente del contador público como asesor no está tipificado en un ordenamiento jurídico expreso para tal fin, (más que lo estipulado en el código tributario como responsable solidario), lo que revela la imperante necesidad de proponer lineamientos argumentales precisos que contribuyan a la creación de la norma.

## **Contribuyente**

“Es aquella persona física o jurídica con derechos y obligaciones, frente a un ente público, derivados de los tributos. Es quien está obligado a soportar patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado”. Disponible en: <<http://>

[es.wikipedia.org/wiki/Contribuyente](https://es.wikipedia.org/wiki/Contribuyente)>.

En el código orgánico tributario en su artículo 22 especifica que son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer:

1. En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho.
3. En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

Sin embargo es importante mencionar la diferencias entre sujeto pasivo y contribuyente pues la diferencia entre ambos radica en la naturaleza del impuesto, es decir, si es directo o indirecto. De tal forma, que el contribuyente es la persona llamada a soportar el tributo sobre su capacidad económica, por otro lado el sujeto pasivo es el deudor.

En tal sentido, en cuanto al Impuesto al Valor Agregado por ser de naturaleza indirecto, corresponde el sujeto pasivo la empresa que vende un producto o servicio (hecho imponible), mientras que el contribuyente es el consumidor final del producto, que es quien paga realmente el impuesto.

Para efectos de la presente investigación los términos sujeto pasivo y contribuyente se tomaran como sinónimos debido a que los dos deben cumplir con los deberes formales del IVA y el incumplimiento de los mismos causará sanciones a ambos.

Según lo señalado en el reglamento general del decreto número 206 con fuerza y rango de ley emitido en julio de 1.999, establece que los sujetos pasivos adquieren el carácter de contribuyentes del impuesto al valor

agregado, cuando realicen las actividades definidas por la Ley del IVA como hechos imponible de este impuesto.

### **Bases Legales**

Atendiendo al grado de jerarquía que tienen las leyes en Venezuela, se describe a continuación las disposiciones de carácter jurídico relacionadas con los tributos que deben considerarse para precisar los factores que influyen en la aplicación de sanciones por el incumplimiento de los deberes formales, a los contribuyentes del IVA.

Los principios tributarios se encuentran establecidos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV) (1999), y se transcriben a continuación:

- 1. Principio de Legalidad:** El art. 317 de la actual Constitución (1999) establece “No podrá cobrarse impuestos, tasa, ni contribución alguna que no esté establecida en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivo fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente...”, este principio de legalidad se encuentra implícito en la ley del impuesto al valor agregado debido a que esta ley fue creada por la facultad que tiene el Estado de crear tributos.
- 2. Principio de Generalidad:** En el Art.133 de la C RBV (1999) se establece “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos público mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la Ley”.
- 3. Principio de Igualdad:** “El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo el 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 del tributo.” (Art.316. CRBV, 1999).

**4. No Confiscatoriedad:** Este se encuentra de manera expresa en el Art. 317 de la CRBV (1999) “Ningún Tributo puede tener efecto confiscatorio”.

### **Identificación de los Deberes Formales**

Los deberes formales de los contribuyentes responsables y terceros se encuentran contemplados en el Artículo 145 del código orgánico tributario (2001) A tal efecto, la mencionada normativa, explica que no solamente los contribuyentes, sino también los 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:

1. Cuando lo requieran las leyes o reglamentos:
  - a) Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable.
  - b) Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.
  - c) Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria o en los demás casos en que se exija hacerlo.

- d) Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.
  - e) Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.
2. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.
  3. 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 imponibles.
  4. Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y otros medios de transporte.
  5. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponibles, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas.
  6. Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, especialmente cuando se trate del inicio o término de las actividades del contribuyente.
  7. Comparecer a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.
  8. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.

La ley del Impuesto al Valor Agregado (2005) contempla, a partir de su Título V los deberes formales que en materia de IVA están obligados a respetar los contribuyentes para evitar las sanciones tipificadas en el Código Orgánico Tributario llevadas a cabo por el SENIAT.

Ahora bien, la administración tributaria, el 14 de marzo de 2003 dicta la providencia administrativa 1.677, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 37.661, de fecha 31 de marzo de ese mismo año y reimpressa para corregir error material mediante Providencia Administrativa 1.748, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 37.677, de fecha 25 de abril de 2003, en la que simplifican los deberes formales que deben cumplir los contribuyentes formales del IVA con vigencia a partir del 01 de mayo de 2003.

De acuerdo a lo establecido en la Ley y Reglamento del Impuesto al Valor Agregado y en la Providencia Administrativa 1.677 se desprende que los contribuyentes formales deben cumplir con los lineamientos que de forma simplificada están reseñados en la providencia anteriormente indicada, mientras que los contribuyentes ordinarios deben seguir las disposiciones establecidas en la ley y el reglamento.

Entre los deberes formales que deberán cumplir los contribuyentes, formales u ordinarios, del impuesto al valor agregado se detallan los siguientes:

1. ***Inscribirse en los registros correspondientes:*** Los contribuyentes y responsables del impuesto deben inscribirse en el Registro de Información Fiscal (RIF), ante la Gerencia Regional de Tributos Internos con jurisdicción en su domicilio fiscal.

2. ***Obligación de emitir facturas:*** Todo contribuyente ordinario, debe emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas que realice, indicando por partida separada el impuesto, y en los casos de operaciones asimiladas a ventas que por su naturaleza no den lugar a la emisión de facturas, un comprobante (orden de entrega o guía de despacho), en el que se indique igualmente el impuesto. Estas facturas, las cuales pueden ser de forma manual, tickets fiscales emitidos por máquinas fiscales (Punto de ventas e Impresoras fiscales), o formas libres emitidas por sistemas computarizados, así como los comprobantes, deben cumplir con los requisitos dispuestos en el artículo 57 de la LIVA y la Resolución N° 320 Disposiciones sobre la Impresión y Emisión de Facturas y otros Documentos, publicada en la Gaceta Oficial N° 36.859 de fecha 29 de diciembre de 1999.
3. ***Declarar y cancelar el impuesto:*** Los contribuyentes ordinarios deberán declarar y pagar el IVA si corresponde, mensualmente dentro de los primeros quince (15) días continuos al período de imposición, que corresponde a un mes calendario, ante las oficinas receptoras de fondos nacionales (bancos autorizados), (Artículos 47 LIVA y 60 RLIVA).
4. ***Obligación de llevar libros:*** Los contribuyentes deberán llevar los libros, registros y archivos adicionales que sean necesarios para el cumplimiento de las disposiciones establecidas en la ley del IVA y su Reglamento. Los mismos se realizan y se llenan en base a las disposiciones establecidas en el Reglamento de la Ley del IVA, en sus artículos 70 al 77, y deben permanecer permanentemente en el establecimiento del contribuyente.
5. ***Conservar documentos:*** Se deben conservar en forma ordenada, mientras no esté prescrita la obligación, tanto los libros, facturas y demás documentos contables, como los medios magnéticos,

discos, cintas y similares u otros elementos, que se hayan utilizado para efectuar los asientos y registros correspondientes. (Artículo 56 y 58 LIVA).

Los contribuyentes formales del IVA son sujetos que realizan exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto, tales como los beneficiados por el Decreto N° 2.133, publicado en Gaceta Oficial N° 37.571 del 15 de noviembre 2002, deben cumplir con los deberes dispuestos por la Administración Tributaria en la Providencia Administrativa N° SNAT/2003/1.677, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.677, de fecha 25 de abril de 2003, los cuales corresponden, entre otros a:

1. Estar inscritos en el RIF;
2. Emitir documentos que soporten las operaciones de venta o prestaciones de servicio por duplicado, que cumplan con los requisitos que la providencia dispone;
3. Llevar una relación cronológica mensual de todas las operaciones de venta, en sustitución del libro de ventas;
4. Llevar una relación cronológica mensual de todas las operaciones de compra, en sustitución del libro de compras;
5. Presentar la información contenida en la Relación de compras y de ventas, a solicitud de la Administración Tributaria;
6. Presentar declaración informativa por cada trimestre del año civil, o semestre, según su condición, a través de la Forma 30, dentro de los quince (15) días continuos siguientes al período, ante la Gerencia Regional de Tributos Internos que corresponda a su jurisdicción, de acuerdo con su domicilio.

## Obligatoriedad y Sanciones de los Deberes Formales

La administración tributaria dispone de una serie de facultades contenidas en el COT (2001), entre las cuales tenemos: a) la facultad de la fiscalización, b) la determinación, c) la recaudación y d) la sanción. El ejercicio de estas facultades afecta al contribuyente, el cual obligatoriamente debe cumplir con los deberes formales o de lo contrario correr con el riesgo de ser sancionado por ilícitos tributarios establecidos en el artículo 80 del COT (2001).

Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican:

1. Ilícitos formales.
2. Ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas.
3. Ilícitos materiales.
4. Ilícito sancionado con pena restrictiva de libertad.

Según este artículo encontramos que la violación o incumplimiento de las normas tributarias constituye un ilícito, así, uno de los cuatro ilícitos tipificados es el formal, entonces deducimos por analogía y lógica que los ilícitos formales se deben a incumplimiento de deberes formales.

En cuanto a los ilícitos formales, tenemos que son la acción u omisión que viole el contenido de las normas tributarias, las cuales son sancionadas por: 1) prisión, 2) multas, 3) decomiso y destrucción de efectos materiales, 4) clausura temporal del establecimiento, 5) inhabilitación del ejercicio profesional, 6) suspensión y revocatoria del registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales. Los órganos

competentes son la administración tributaria (para las penas pecuniarias) y los tribunales penales (para las penas restrictivas de libertad).

El Código Orgánico Tributario (2001) en su título III; Capítulo II, Sección Primera, de los ilícitos formales, establece que los mismos se originan por el incumplimiento de los deberes formales y se transcribe a continuación:

Artículo 99: Los ilícitos formales se originan por el incumplimiento de los deberes siguientes:

1. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
2. Emitir o exigir comprobantes.
3. Llevar libros o registros contables o especiales.
4. Presentar declaraciones y comunicaciones.
5. Permitir el control de la Administración Tributaria.
6. Informar y comparecer ante la misma.
7. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales.
8. Cualquier otro deber contenido en este Código, en las leyes especiales, sus reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes.

De la misma manera que el incumplimiento de los deberes formales constituye la violación de la norma tributaria, las infracciones son calificadas y sancionadas de acuerdo con lo previsto en el COT (2001) con penas pecuniarias expresadas en unidades tributarias, cierre o clausura del establecimiento y la privativa de libertad.

Ante esta exposición caracterizada por todas las obligaciones que deben cumplir los sujetos pasivos, en atención a las disposiciones establecidas en las leyes que regulan la materia tributaria del IVA se procede a analizar las mencionadas sanciones.

El artículo 100 del Código Orgánico Tributario (2001) establece que los ilícitos formales relacionados con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria son: a) No inscribirse en los registros, o proporcionar la información en forma insuficiente o errónea, lo cual genera multa de 50 UT incrementada en 50 UT por cada nueva infracción, hasta un máximo de 200 UT, y b) Inscribirse en los registros o proporcionar las informaciones requeridas fuera del plazo establecido, cuya multa es de 25 UT, incrementada en 25 UT por cada nueva infracción, hasta llegar a un máximo de 100 UT.

Así mismo el artículo 101 del Código Orgánico Tributario (2001) establece que “Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes...”

a) No emitir facturas u otros documentos exigidos, lo cual implica multa de una UT por cada documento dejado de emitir, hasta un máximo de 200 UT por cada período o ejercicio fiscal, pudiendo ser objeto de clausura el local, de uno hasta cinco días continuos; b) No entregar las facturas y otros documentos exigidos, o emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia de los requisitos previstos, o emitir los documentos obligatorios a través de máquinas fiscales u otros medios tecnológicos que no reúnan los requisitos respectivos, lo cual acarrea multa de una unidad tributaria por cada documento emitido, hasta un máximo de 150 UT por cada período; c) No exigir a los vendedores o prestadores de servicios los comprobantes de las operaciones realizadas, cuya multa es de una a cinco UT; d) Emitir o aceptar facturas cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real, lo cual podrá ser sancionado con multa de 5 a 50 UT.

El artículo 102 del Código Orgánico Tributario (2001) establece que “Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de llevar libros y registros especiales y contables...” a los siguientes: a) No llevar los libros y registros exigidos, cuya sanción es multa de 50 UT, incrementada en 50 UT por cada nueva infracción, hasta un máximo de 250 UT; b) Llevar los libros y registros sin cumplir con las formalidades establecidas, o llevarlos con atraso superior a un mes, o no llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad y otros registros contables, excepto para los contribuyentes autorizados, o no conservar durante el plazo establecido los libros y documentos, así como los sistemas o programas computadorizados de contabilidad y otros soportes, cuya multa es de 25 UT, incrementada en 25 UT por cada nueva infracción, hasta un máximo de 100 UT. En caso de impuestos indirectos, la comisión de estos ilícitos puede originar además la clausura del establecimiento por un plazo de hasta tres días continuos.

Artículo 103 del Código Orgánico Tributario (2001) establece que: “constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones...”

Las siguientes infracciones: a) No presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos u otras comunicaciones, cuya sanción es de 10 UT, incrementada en 10 UT por cada nueva infracción, hasta un máximo de 50 UT; b) Presentar las declaraciones en forma incompleta o fuera de plazo, o presentar más de una declaración sustitutiva, o con posterioridad al plazo establecido, o presentar las declaraciones en formularios o lugares no autorizados. En estos casos la multa es de cinco UT, incrementada en cinco UT por cada nueva

infracción, hasta un máximo de 25 UT; c) No presentar o presentar con retardo la declaración informativa de las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, cuya sanción es de mil a dos mil UT, y si se presentare con retardo será de 250 a 750 UT.

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria tiene previsto entre sus funciones facilitar a los contribuyentes el pago del tributo, es por ello, que haciendo uso de la tecnología a puesto a la disposición del público en general una página web informativa donde permite entre otras cosa realizar las declaraciones en este portal fiscal evitando incumplir con este deber formal.

De igual manera el artículo 104 del Código Orgánico Tributario especifica que: “Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria...” son: a) No exhibir los libros y documentos que la Administración solicite, o producir, circular o comercializar productos gravados sin el signo de control visible, o no mantener en condiciones de operación los soportes computadorizados, o no exhibir, ocultar o destruir carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración, o no facilitar a la Administración Tributaria los equipos técnicos necesarios para la revisión de la documentación micro grabada que se realice en el local del contribuyente, o imprimir facturas y otros documentos sin la autorización otorgada por la Administración, o imprimir facturas y otros documentos en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos, o fabricar, importar y prestar servicio de mantenimiento a las máquinas fiscales en virtud de la

autorización otorgada por la Administración, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas. En estos supuestos la multa prevista es de 10 UT, la cual se incrementará en 10 UT por cada nueva infracción, hasta un máximo de 50 UT; b) Impedir el acceso a los locales donde deba desarrollarse la fiscalización, cuya multa es de 150 a 500 UT; c) La no utilización de la metodología establecida en materia de precios de transferencia, que se traduce en una multa de 200 a 500 UT.

El artículo 105 del Código Orgánico Tributario (2001) contempla las sanciones que constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de informar y comparecer ante la Administración Tributaria:

Los ilícitos formales relacionados con la obligación de informar y comparecer ante la Administración Tributaria son: a) No proporcionar la información requerida por la Administración Tributaria sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación dentro de los plazos establecidos, o no notificar a la Administración Tributaria las compensaciones y sesiones realizadas, cuya multa es de 10 UT, incrementada en 10 UT por cada nueva infracción, hasta un máximo de 200 UT, y b) Proporcionar a la Administración Tributaria información parcial, falsa o errónea, o no comparecer cuando ésta lo solicite, cuya multa es de 10 UT, incrementada en 10 UT por cada nueva infracción, hasta un máximo de 50 UT.

Por último encontramos que el artículo 106 del mismo código tipifica que se considerarán como desacato a las órdenes de la Administración Tributaria:

1. La reapertura de un establecimiento, con violación de una clausura impuesta.
2. La destrucción o alteración de los sellos, precintos o cerraduras puestos por la Administración Tributaria.
3. La utilización, sustracción, ocultación o enajenación de bienes o documentos que queden retenidos en poder del presente infractor, en caso que se hayan adoptado medidas cautelares.

Quien incurra en alguno de los ilícitos señalados podrá ser sancionado con multa de 200 a quinientas UT.

Para ilustrar las sanciones por incumplimiento de los deberes formales estipulados en el COT (2001) y tomando en cuenta que tanto las disposiciones de las sanciones y la especificación de cada uno de los deberes formales ocupan un amplio y significativo espacio dentro del Código Orgánico Tributario, así mismo para fines de la presente investigación es preciso simplificar en la medida de lo posible toda la información disponible, se presenta el siguiente cuadro resumen elaborado por el autor.

## Cuadro N° 1

### Sanciones por incumplir los deberes formales del IVA

	ILÍCITOS	SANCIONES
<b>A.</b>	<b>Emisión y Archivo de Documentos de Ventas</b>	
	1- No emitir facturas, notas de débito, notas de créditos, guías de despacho y comprobantes fiscales relacionados con las ventas efectuadas. (Artículo 101-1 COT).	Multa de 1 UT por cada documento no emitido hasta 200 UT. Si en el mes pasa de 200 facturas no emitidas cerrará el negocio de 1 a 5 días.
	2- No entregar al comprador las facturas y otros documentos. (Artículo 101-2 COT)	Multa de 1 UT por cada factura no entregada hasta un máximo de 150 UT
	3- Facturas mal emitidas, emitidas con datos en blanco sin llenar y emitidas con ausencia de los datos básicos exigidos. (Artículo 101-3 COT)	Multa de 1 UT por cada factura mal emitida hasta un máximo de 150 UT
	4- Emitir facturas u otros documentos obligatorios a través de maquinas fiscales o sistemas de facturación electrónica que no reúnan los requisitos exigidos por las normas tributarias. (Artículo 101-4 COT)	Multa de 1 UT por cada factura hasta un máximo de 150 UT.
	5- si el comprador no exige al vendedor las facturas por la operación realizada. (Artículo 101-5 COT).	Se multa al comprador entre 1 a 5 UT

	<p>6- No conservar durante el plazo establecido los archivos:</p> <p>(a) Correlativo de facturas emitidas.</p> <p>(b) Correlativo de tickets de caja.</p> <p>(c) Correlativo de notas de débito y de crédito.</p> <p>(d) Correlativos de guía de despacho.</p> <p>(e) Los comprobantes de pago.</p> <p>(f) Los sistemas y programas computarizados de contabilidad (los respaldos).</p> <p>(g) Libro diario de venta y de compras. (Artículo 102-4 COT).</p>	<p>Multa de 25 UT a 100 UT  MÁS: Cierre del negocio por un plazo máximo de 3 días continuos.</p>
<b>B</b>	<b>Libros Especiales De IVA</b>	
	<p>1- No llevar libro diario de ventas y compras. (Artículo 102-2 COT).</p>	<p>Multa de 50 UT a 250 UT  MÁS: cierre del negocio por 3 días continuos.</p>
	<p>2- No tener los libros diarios de venta y compras actualizados y cuadrados con los registros contables y con las declaraciones mensuales de IVA (Artículo 102-2 COT).</p>	<p>Multa de 25 UT a 100 UT.  MÁS: cierre del negocio por 3 días continuos.</p>
	<p>3- No tener los libros diarios de venta y compras emitidos y archivados en forma ordenada. Artículo 102-2 COT).</p>	<p>Multa de 25 UT a 100 UT.  MÁS: cierre del negocio por 3 días continuos.</p>
	<p>4- No tener los libros diarios de compra y ventas impresos en formatos especiales diseñados por el SENIAT. (Artículo 102-2 COT).</p>	<p>Multa de 25 UT a 100 UT.  MÁS: cierre del negocio por 3 días continuos.</p>

	<b>ILÍCITOS</b>	<b>SANCIONES</b>
	5- No tener los libros diarios de ventas y compras en forma permanente en el establecimiento de la empresa. (Artículo 102-2 COT).	Multa de 25 UT a 100 UT. Más: cierre del negocio por 3 días continuos.
	6- Tener los libros diarios de compra y venta no elaborados adecuadamente dejando espacios en blanco sin llenar (Artículo 102-2 COT).	Multa de 25 UT a 100 UT. Más: cierre del negocio por 3 días continuos.
	7- Tener los libros diarios de venta y compra con atraso superior a un mes. (Artículo 102-2 COT).	Multa de 25 UT a 100 UT. Más: cierre del negocio por 3 días continuos.
	8- No llevarlos en castellano o en bolívares (no usar monedas extranjeras). (Artículo 102-3 COT).	Multa de 25 UT a 100 UT. Más: cierre del negocio por 3 días continuos.
<b>C</b>	<b>Declaración y pago de IVA</b>	
	1- No presentar las declaraciones mensuales del IVA y las declaraciones informativas trimestrales o semanales. (Artículo 103-COT)	Multa de 10 UT a 50 UT.
	2- Presentar las declaraciones del IVA fuera del plazo reglamentario o en forma Incompleta. (Artículo 103-3 COT).	Multa de 5 UT a 25 UT.
	3- Presentar más de una declaración sustitutiva o presentar la primera declaración sustitutiva con posterioridad a los 12 meses del vencimiento del plazo de la sustitutiva. (Artículo 103-5 COT).	Multa de 5 UT a 25 UT.
	4- Pagar con retraso el impuesto. (Artículo 110 COT).	Multa del 1% del impuesto debido.
	5- No retener el impuesto para el caso de	Multa del 100% al 300% del

	las retenciones del IVA (Artículo 112-3).	impuesto no retenido.
	6- Retener menos de lo que corresponde (Retenciones de IVA) (Artículo 112-4)	Multa del 50 % al 150 % del impuesto no retenido.
	7- No pagar los impuestos retenidos dentro del plazo establecido (retenciones de IVA). (Artículo 113 COT).	Multa del 50 % hasta el 500% más los intereses moratorios más prisión.
	8- No pagar los impuestos retenidos (retenciones de IVA). (Artículo 118 COT).	Prisión de 2 a 4 años
	9- No presentar otras declaraciones o comunicaciones (Artículo 103-2 COT).	Multa de 10 UT hasta 50 UT
	10- Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o fuera del plazo (Art 103-4 COT).	Multa de 5 UT hasta 25 UT
	11- Presentar las declaraciones en formularios, medios, formatos o lugares no autorizados por el SENIAT. (Artículo 103-6 COT).	Multa de 5 UT hasta 25 UT
	12- No pagar los anticipos a los cuales está obligado (declaración estimada) (Artículo 112-1)	Multa del 10% al 20 % de los anticipos omitidos.
	13- Pagar fuera del plazo reglamentario los anticipos de impuestos. (Artículo 112-2 COT).	Multa del 1,5 % mensual por cada uno de los anticipos omitidos por cada mes de retraso.
	<b>No permitir o Impedir el Control del SENIAT</b>	
	1- No exhibir o presentar los libros u otros documentos que solicite el SENIAT. (104-1 COT).	Multa de 10 UT hasta 50 UT
	2- No facilitar al SENIAT los equipos técnicos de recuperación visual, pantalla, visores y artefactos similares utilizados por el	Multa de 10 UT hasta 50 UT

	contribuyente en su local. (Artículo 104-5).	
	<b>No Informar ni Comparecer ante el SENIAT.</b>	
	1- No suministrar la información requerida por el SENIAT sobre sus actividades o con terceros, dentro de los plazos establecidos. (Art 105-2)	Multa de 10 UT hasta 200 UT
	2- No notificar al SENIAT sobre las compensaciones y cesiones en los plazos establecidos (Art 105-2)	Multa de 10 UT hasta 200 UT
	3- Proporcionar información falsa o errónea al SENIAT. (Art 105-3)	Multa de 10 UT hasta 50 UT
	4- No acudir al SENIAT cuando haya sido requerida su presencia. (Art 105-4)	Multa de 10 UT hasta 50 UT
	<b>Desacato a las Órdenes del SENIAT.</b>	
	1- Reapertura del establecimiento comercial o industrial previamente clausurado por el SENIAT sin haber obtenido una orden judicial o administrativa para su reapertura. (Art 106-1)	Multa de 200 UT hasta 500 UT

*Nota.* Cuadro elaborado a partir del Código Orgánico Tributario (2001).

## **Administración Tributaria**

También en el título IV capítulo I del Código Orgánico Tributario (2.001) encontramos especificado las facultades, atribuciones, funciones y deberes de la administración tributaria, en esta oportunidad se citará solo un Artículo de la sección segunda sobre las facultades de fiscalización y determinación:

**Artículo 127:** La Administración Tributaria dispondrá de amplias facultades de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, pudiendo especialmente:

1. Practicar fiscalizaciones las cuales se autorizarán a través de providencia administrativa. Dichas fiscalizaciones podrán efectuarse de manera general sobre uno o varios períodos fiscales o de manera selectiva sobre uno o varios elementos de la base imponible.
2. Realizar fiscalizaciones en sus propias oficinas, a través del control de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y responsables, conforme al procedimiento previsto en este Código, tomando en consideración la información suministrada por proveedores o compradores, prestadores o receptores de servicios, y en general por cualquier tercero cuya actividad se relacione con la del contribuyente o responsable sujeto a fiscalización.
3. Exigir a los contribuyentes, responsables y terceros la exhibición de su contabilidad y demás documentos relacionados con su actividad, así como que proporcionen los datos o informaciones que se le requieran con carácter individual o general.
4. Requerir a los contribuyentes, responsables y terceros para que comparezcan ante sus oficinas a dar contestación a las preguntas que se le formulen o a reconocer firmas, documentos o bienes.
5. Practicar avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte, en cualquier lugar del territorio de la República.
6. Recabar de los funcionarios o empleados públicos de todos los niveles de la organización política del Estado, los informes y datos que posean con motivos de sus funciones.
7. Retener y asegurar los documentos revisados durante la fiscalización, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares y tomar las medidas necesarias para su conservación. A

tales fines se levantará acta en la cual se especificarán los documentos retenidos.

8. Requerir copia de la totalidad o parte de los soportes magnéticos, así como información relativa a los equipos y aplicaciones utilizados, características técnicas del hardware o software, sin importar que el procesamiento de datos se desarrolle a través de equipos propios o arrendados o que el servicio sea prestado por un tercero.

9. Utilizar programas y utilidades de aplicación en auditoría fiscal que faciliten la obtención de datos contenidos en los equipos informáticos de los contribuyentes o responsables y que resulten necesarios en el procedimiento de fiscalización y determinación.

10. Adoptar las medidas administrativas necesarias para impedir la destrucción, desaparición o alteración de la documentación que se exija conforme las disposiciones de este Código, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares, así como de cualquier otro documento de prueba relevante para la determinación de la Administración Tributaria, cuando se encuentre éste en poder del contribuyente, responsable o tercero.

11. Requerir informaciones de terceros relacionados con los hechos objeto de la fiscalización, que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como exhibir documentación relativa a tales situaciones y que se vinculen con la tributación.

12. Practicar inspecciones y fiscalizaciones en los locales y medios de transporte ocupados o utilizados a cualquier título por los contribuyentes o responsables. Para realizarlas fuera de las horas hábiles en que opere el contribuyente o en los domicilios particulares, será necesario orden judicial de allanamiento de conformidad con lo establecido en las leyes especiales, la cual deberá ser decidida dentro de las veinticuatro (24) horas siguientes de solicitada, habilitándose el tiempo que fuere menester para practicarlas.

13. Requerir el auxilio del Resguardo Nacional Tributario o de cualquier fuerza pública cuando hubiere impedimento en el desempeño de sus funciones y ello fuere necesario para el ejercicio de las facultades de fiscalización.

14. Tomar posesión de los bienes con los que se suponga fundadamente que se ha cometido ilícito tributario, previo el levantamiento del acta en la cual se especifiquen dichos bienes.

Estos serán puestos a disposición del Tribunal competente dentro de los cinco (5) días siguientes, para que proceda a su devolución o dicte la medida cautelar que se le solicite.

15. Solicitar las medidas cautelares conforme a las disposiciones de este Código.

### **Contador Público**

Para desarrollar este tema con éxito se hace necesario conocer algunos aspectos relacionados con la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública (1973), donde especifica en su artículo tres (3) la definición de contador público.

Es contador público, quien haya obtenido o revalidado en Venezuela el título universitario de Licenciado en Contaduría Pública y haya cumplido con el requisito exigido en el artículo 18 de esta ley. Igualmente lo son las personas a que se contrae el artículo 29 siempre que hayan cumplido con los requisitos establecidos en la presente Ley.

Así mismo esta Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública (1973) instituye en su capítulo V artículo 24 las sanciones derivadas del ejercicio ilegal del contador público como profesión:

1. Quienes sin poseer el título respectivo obtenido de conformidad con lo establecido en el artículo 3º de esta Ley, se anuncien como contadores públicos y así se atribuyan tal condición, o se ocupen de realizar actos o prestar servicios que la presente Ley reserva a los contadores públicos;
2. Quienes habiendo obtenido el título de Contador Público, realicen actos o gestiones propias de la profesión sin haber cumplido con los requisitos para ejercerla legítimamente o se encuentren impedidos para ejercerla;
3. Quienes habiendo sido sancionados con la suspensión del ejercicio profesional, la ejerzan durante el tiempo de la suspensión;
4. Quienes siendo contadores públicos presten su concurso profesional, encubran o amparen a personas naturales o jurídicas que realicen actos de ejercicio ilegal de la profesión.

En todos estos casos de ejercicio ilegal de la profesión de Contadores Públicos, el Tribunal Disciplinario en cuya jurisdicción se haya cometido el hecho deberá abrir la averiguación de oficio y levantará el expediente respectivo con copia al Fiscal del Ministerio Público, quien actuará de oficio ante los tribunales competentes, sin perjuicio de la sanción disciplinaria a que hubiere lugar.

Estas sanciones estipuladas son de tres tipos:

1. Penas con multa de quinientos a cincuenta mil bolívares (Bs. 500,00 a 50.000,00)
2. Suspensión del ejercicio de la contaduría pública hasta por un año.
3. Cancelación de la inscripción en el Colegio.

## Ética del Contador Público

Así mismo La Federación Internacional de Contadores (IFAC) ha dictado un Código de Ética Profesional y promueve su aplicación por parte de todos los Contadores del mundo. Allí se especifica varios principios fundamentales entre los cuales destaca:

Competencia Profesional y Cuidado Suficiente. Todo Contador debe poseer conocimiento, habilidad y experiencia, para poderlos aplicar con razonable cuidado y diligencia, debe solicitar consejo y asistencia cuando lo requiera para asegurar que los servicios profesionales que presta sean ejecutados satisfactoriamente y debe negarse a ejecutarlos cuando no tenga la calificación técnica necesaria para ello. (Disponible: <<http://www.geocities.com/miguelalatrasta/ELCONTADORYLAETICA.htm>.>)

El conjunto de reglas de conducta dados por el Código de Ética Profesional que regulan la actividad del Contador Público, constituye guías mínimas de orientación o criterios de comportamiento que adopta la Profesión Contable frente al servicio del Público en general, además, los principios son válidos para todos los profesionales ya sea que trabajen en el sector público, privado o en la docencia.

Los profesionales de la Ciencia Contable, toman decisiones e inducen a otras personas a tomarlas, por lo que la información que producen debe reunir características de veracidad, oportunidad, objetividad, confiabilidad, verificabilidad, de tal manera que sus servicios se conduzcan bajo la guía de las virtudes morales como la prudencia, la justicia, la fortaleza y la templanza.

## Sistema de Categorías

Las categorías que se derivan del tema en estudio, son de carácter cualitativas, ya que para precisar los elementos intervinientes en la aplicación de sanciones por ilícitos formales a los contribuyentes del IVA, es necesario utilizar criterios descriptivos que implícitamente llevan características no cuantificadas. De acuerdo a su relación podemos clasificar los tipos de categorías en categoría independiente, categoría dependiente y categoría interviniente.

En tal sentido, al relacionar esta información con el tema del presente trabajo de investigación, encontramos no solo una, sino un conjunto de categorías que encajan bajo estos criterios de clasificación.

Dentro de las categorías independientes encontramos: el incumplimiento de deberes formales del IVA.

La categoría dependiente está más relacionada con el problema planteado, y guarda una relación causa efecto con la categoría independiente. Relacionando esto con el tema encontramos: La categoría dependiente está ligada al cierre y multas por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria a los contribuyentes del IVA. Bajo este orden de ideas, tenemos que las categorías intervinientes, son todos aquellos factores adicionales que influyen; entre ellos tenemos: Escasa Cultura Tributaria, exigencias del SENIAT a través de planes y estrategias, actualización del Asesor Tributario, entre otras.

## Cuadro N° 2

### Sistema De Categorías

Categoría Independiente	Categoría Dependiente	Categoría Interviniente
Incumplimiento de Deberes Formales del IVA	Cierre y Multas por parte del SENIAT a los contribuyentes del IVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Escasa cultura tributaria por parte de los contribuyentes</li> <li>- Exigencias del SENIAT a través de planes y exigencias.</li> <li>- Actualización de los Asesores Tributarios.</li> </ul>

Fuente: Elaboración propia (2012)

## Cuadro N° 3

### Categorías Por Objetivos

Objetivo Específico	Categoría Superior	Categorías	Sub-Categorías	Instrumentos de recolección de datos	Ítem
Caracterizar los deberes formales establecidos en la normativa del Impuesto al Valor Agregado vigente en Venezuela.	ENTO DE DEBERES	Bases legales	Definición, propósitos, identificación, descripción, obligatoriedad de los deberes formales	Registro de Observación Documental	

Estudiar las estrategias de la administración tributaria y la percepción de sus funcionarios en relación con la verificación y cumplimiento de deberes formales del IVA.		Estrategias y percepción en los procedimientos fiscales	Procedimientos objetivos incidencias	Entrevista Focalizada	
Analizar la influencia del asesor tributario en el cumplimiento de deberes formales del IVA por parte de los contribuyentes.		Influencia e incidencia	Deberes, conocimientos necesarios, responsabilidad social y jurídica.	Registro de Observación Documental Y Entrevista Focalizada	
Detectar las acciones ejercidas por los contribuyentes para procurar el cumplimiento de deberes formales del IVA.		Acciones preventivas antes de la fiscalización	Conocimientos: deberes formales y sanciones por incumplimiento. Acciones ejercidas	Entrevista Focalizada	
Establecer los factores que influyen en la aplicación de sanciones por incumplimiento de deberes formales del IVA.		Fiscalización deberes formales del IVA	SENIAT planes y estrategias. Actualizaciones y conocimientos del asesor tributario. Preparación y cultura tributaria del contribuyente.	Entrevista Focalizada	

Fuente: Elaboración propia (2012)

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

La metodología de investigación permite enfocarse en el problema planteado, y a través de ella se aspira buscar las potenciales soluciones, por tal razón constituye la mejor herramienta para conocer y revelar la realidad en cualquier campo del saber humano.

#### **Enfoque de la Investigación**

La presente investigación se enmarca dentro de un enfoque cualitativo, el cual se centra en profundizar las realidades humanas, conociendo sus estructuras, funciones y contexto, para lograr comprender su comportamiento. Por lo tanto, el hombre absorbe el papel protagónico en los procesos investigativos, manifestándose como el sujeto o agente social que será la esencia del estudio. Al respecto, Mejía (2004) opina:

El método cualitativo ha revalorizado al ser humano concreto como objeto central de análisis, en contraste con las excesivas abstracciones y la deshumanización del cientificismo positivista de períodos anteriores. Lo que interesa es el mundo social en el que participa el sujeto, el mundo de significaciones en donde el mismo interviene, llenando los significados con su experiencia personal. (p. 279).

Atendiendo este orden de ideas, la presente investigación de carácter cualitativa se orientó a interpretar y a relacionar textos académicos y normativos, gráficos, gacetas, reglamentos, entre otros, vinculados con los deberes formales del IVA, con el fin de alcanzar el entendimiento y lograr precisar los elementos que intervienen en su incumplimiento.

Es importante precisar que el investigador no intentó medir o ponderar los resultados de la investigación, sólo buscó comprender la realidad del escenario planteado entre los funcionarios fiscalizadores del SENIAT, contribuyentes y asesores tributarios del estado Mérida para describirla en el más amplio contexto.

### **Diseño de la Investigación**

Una vez definido el enfoque cualitativo de la investigación se procede a explicar el diseño utilizado, el cual estuvo orientado al desarrollo de los objetivos generales y específicos planteados, con el fin de realizar en forma adecuada el proceso de recolección, análisis e interpretación de los datos. El diseño según lo expuesto por Pelekais, Finol, Neuman y Parada (2005) se refiere:

Al plan o estrategia concebida por el investigador para darle respuesta a las preguntas, objetivos e hipótesis de investigación de la forma más idónea posible. Estos aspectos se refieren dónde y cuándo se recopila la información, así como la extensión de esa recopilación. (p. 57).

Partiendo de estas premisas, el diseño de la presente investigación está circunscrito a la modalidad documental, pues el escenario y los individuos no se reducen a variables cuantificables; son considerados como un todo

caracterizado por múltiples fenómenos y diversas categorías.

Según la UPEL (2006):

“Se entiende por investigación documental, el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos. La originalidad del estudio se refleja en el enfoque, criterios, conceptualizaciones, reflexiones, conclusiones, recomendaciones, y en general, el pensamiento del autor” (p.20).

El estudio cualitativo como proceso de indagación caracterizado por la descripción, abstracción, sistematización y construcción del conocimiento, amerita un diseño de investigación que logre conciliar un equilibrio entre flexibilidad que permita ir incorporando nuevos elementos emergentes y a la vez rigurosidad necesaria y propia del trabajo investigativo.

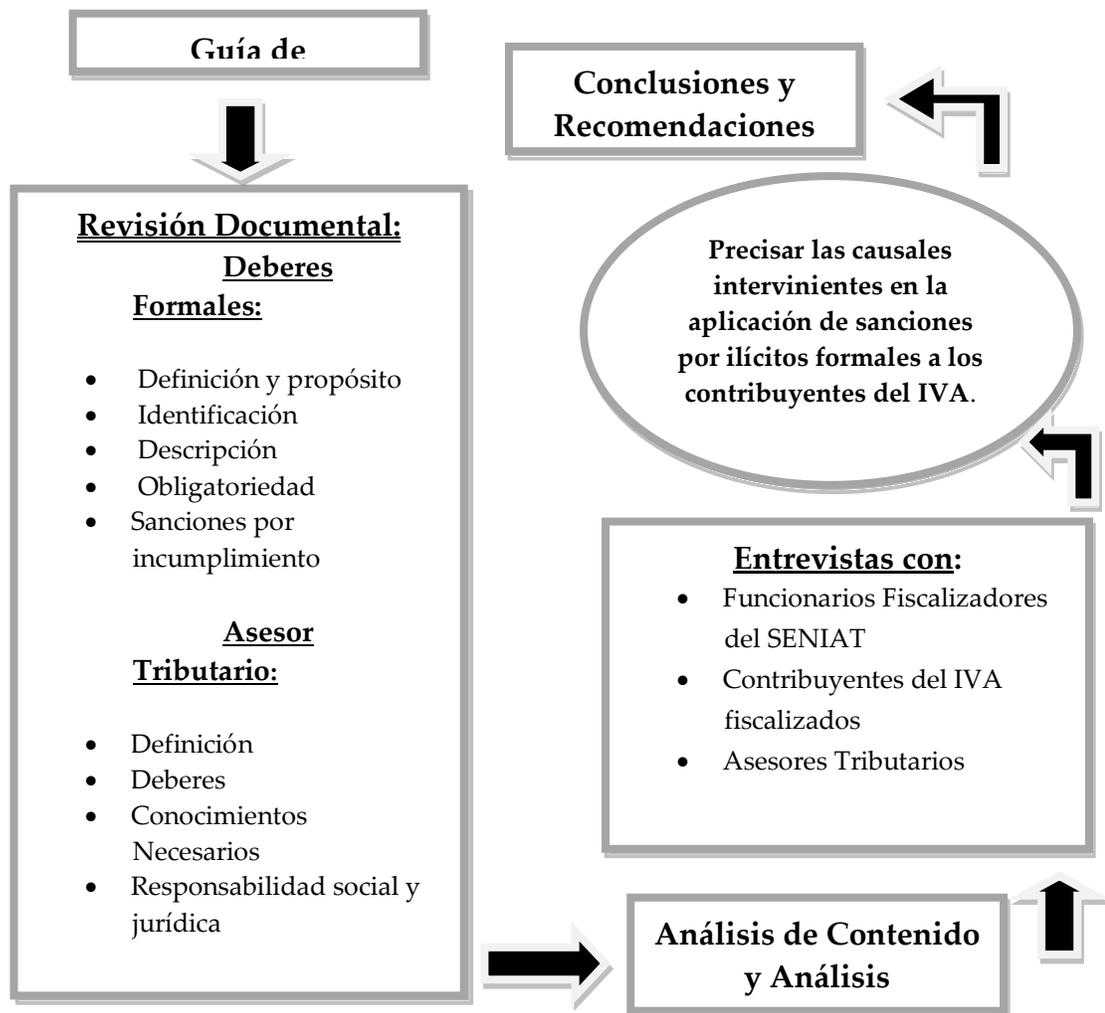
La estrategia para llevar a cabo con éxito esta investigación consistió en la revisión, análisis e interpretación de material bibliográfico, documental, hemerográfico y electrónico para el proceso de recolección, análisis e interpretación de datos, buscando siempre su vinculación con la información tributaria reportada por las organizaciones.

Este trabajo cualitativo documental se complementó incluyendo consultas personales a informantes claves y personas involucradas en el área tributaria aportando opiniones favorables y desfavorables de fiscales, contribuyentes y asesores tributarios en actividad profesional que sirvieron para fundamentar y consolidar aún más los resultados de la misma.

La recolección eficiente de toda la información, le permitió al investigador efectuar un adecuado análisis hermenéutico sobre el cumplimiento e

incumplimientos de deberes formales, con el propósito de precisar las causales intervinientes en la aplicación de sanciones por ilícitos formales del IVA, arribando de esta manera a conclusiones y recomendaciones válidas y confiables.

A continuación, con la finalidad de hacer más efectiva la visualización del diseño de investigación, se ilustra la estrategia realizada por el investigador para dar respuesta al problema planteado.



*Gráfico 1. Diseño de la Investigación.* Elaboración propia (2012).

## **Objeto de Estudio**

El objeto de estudio en la investigación cualitativa “es el conocimiento del significado que tiene una acción para el sujeto” (Mejía, 2004:282). En el caso del presente trabajo investigativo, el objeto de estudio está constituido por el Incumplimiento de Deberes Formales del IVA, el cual trae como consecuencia sanciones por parte del SENIAT a los contribuyentes de este impuesto.

La importancia de estudiar el Incumplimiento de Deberes Formales del IVA se sustenta en el enérgico debate que a nivel nacional ha originado este ordenamiento fiscal, en artículos de prensa, columnas de opinión, e, incluso programas de televisión, donde se han manifestado diversas objeciones por la cantidad de empresas multadas y cerradas en Venezuela en los últimos años.

Bajo el actual escenario, caracterizado por significativos cuestionamientos a la actuación de los funcionarios del SENIAT, el desempeño de los asesores tributarios en su libre ejercicio, y el contribuyente como principal afectado por las sanciones normativas de aplicación a grupos cada vez mayores, se hace necesaria la realización de una investigación que profundice los elementos intervinientes en las sanciones de IVA impuestas a las organizaciones.

## **Informantes Claves**

Basándonos en las necesidades de información, y tomando en cuenta que en el caso de los contribuyentes y los asesores tributarios no existe una población finita oficial que permitiera una operación estadística para

determinar una muestra significativa se utilizó un muestreo teórico, también denominado muestreo intencionado.

La población y la muestra responden a las características de pequeñas e intencionadas, dado que el tipo de estudio que se pretende llevar a cabo con ellas es de carácter detallado o profundo, por lo que no se diseña estadísticamente su selección; es decir, que los grupos implicados en la muestra han de estar integrados por expertos en la materia o informantes claves.

En la muestra intencional se eligen una serie de criterios que se consideran necesarios o muy convenientes para tener una unidad de análisis con las mayores ventajas para los fines que persigue la investigación. Por ello, se suelen eliminar los casos atípicos o muy peculiares, y calibrar muy bien la influencia de todo lo que tiene carácter excepcional; sin embargo, se procura que la muestra represente lo mejor posible los subgrupos naturales, y que se complementen y equilibren recíprocamente. Es decir, en palabras de Martínez (2006),

Se trata de buscar una muestra que sea comprehensiva y que, a su vez, tenga en cuenta los casos negativos o desviantes, pero haciendo énfasis en los casos más representativos y paradigmáticos y explotando a los informantes claves (personas con conocimientos especiales, estatus y buena capacidad de información). (p. 54).

En este orden de ideas, durante el desarrollo del trabajo existieron tres grupos de informantes claves o grupos estratégicos que participaron en las entrevistas:

Los informantes que conformaron las entrevistas estuvieron representados en un primer grupo por diez (10) funcionarios fiscalizadores universitarios, contadores públicos en su mayoría, pertenecientes al área de fiscalización del SENIAT sector de tributos internos Mérida.

Es importante destacar que para el momento de la aplicación del instrumento de recolección de datos se encontraban adscritos como funcionarios fiscalizadores de SENIAT Mérida solo 14 profesionales, de los cuales se logro entrevistas el 71,43 % de la población, lo que significa una muestra bastante representativa de la población en estudio.

En este sentido, el autor deduce que este grupo de profesionales, encargados directamente de la fiscalización a los contribuyentes y su participación directa con el área estudiada, al transmitir sus puntos de vista sobre las sanciones impuestas a los contribuyentes por incumplimiento de los deberes formales, proporcionan importantes insumos para el desarrollo de la investigación.

En relación al segundo grupo, es decir los asesores tributarios, no existe una población finita que se pudiera tomar para el cálculo de una muestra significativa, en este caso a demás de ser contador público debe de estar ejerciendo la asesoría contable tributaria, data que ni en el colegio de estos agremiados se puede manejar con precisión.

Por tal razón, este segundo grupo de informantes que participaron en las entrevistas estuvo representado por diez (10) Asesores tributarios (Profesionales universitarios en libre ejercicio de la Contaduría Pública y/o Licenciados en Administración), que participan activamente como

consultores contable y fiscales de uno o varios contribuyentes en el estado Mérida.

En virtud de que el presente trabajo investigativo se desarrolla en el marco de la legislación fiscal venezolana, el investigador infiere que la opinión de estos profesionales que adquirieron importantes conocimientos contables y fiscales, aunado que están en interacción directa con los contribuyentes y la administración tributaria, contribuye significativamente al éxito de la investigación.

Así mismo, un tercer grupo de informantes que participaron en las entrevistas estuvo representado por diez (10) contribuyentes fiscalizados del estado Mérida, por constituir el sujeto pasivo con derechos y obligaciones tributarias especialmente en materia de IVA.

A través del servicio autónomo de administración tributaria (SAMAT) se pudo conocer con precisión la cantidad de contribuyentes existentes por municipios, sin embargo para el logro de los objetivos planteados era necesario que estos contribuyentes además hayan sido fiscalizado, por tal motivo el investigador tomo de esta población una muestra opinática aleatoria de 10 contribuyentes que cumpliera con estas condiciones necesarias para el cruce de información.

En ánimo de esclarecer la polémica planteada en la formulación del problema y concluir sobre el logro de los objetivos de la presente investigación, se considera importante tomar en cuenta la opinión de los contribuyentes por ser los que generan el hecho imponible y además tienen la obligación de cumplir los deberes formales en materia de IVA estipulados en la legislación venezolana, evitando así sanciones fiscales por el SENIAT.

## Tipo de Investigación

Según Fideas Arias (1999) “la metodología del proyecto incluye el tipo o tipos de investigación, las técnicas y los procedimientos que serán utilizados para llevar a cabo la indagación. Es el “cómo” se realizará el estudio para responder al problema planteado.” (p. 45).

Pero sin lugar a dudas el presente estudio seguirá una investigación de tipo *analítica*, puesto que “tiene como objetivo analizar un evento y comprenderlo en términos de sus aspectos menos evidentes” (Hurtado de Barrera, 2000, p.269).

Ahora bien, si se establece el tipo de investigación de acuerdo a las fuentes de recolección de los datos, el presente estudio se asienta bajo una modalidad de tipo documental, apoyada en entrevistas a informantes claves, motivado a que en un primer momento, el proceso de indagación se ejecuta mediante la revisión y análisis de documentos relacionados con los deberes formales del IVA, posteriormente mediante la interacción con expertos y protagonistas del tema en estudio, con el objeto de argumentar con mayor precisión los conceptos analizados en el trabajo.

La selección de una investigación de tipo analítica para el presente estudio responde a la finalidad de identificar las relaciones que confluyen en una vulnerabilidad social existente, sobre una base de patrones menos evidentes para así permitir una comprensión más profunda del objeto en estudio.

El tipo de investigación seleccionado, en el presente estudio, se sustenta en los argumentos señalados por Bunge (1981) citado por Méndez (2005) quien

enuncia que el diseño cualitativo documental “intenta descubrir los elementos que componen la totalidad y las conexiones que explican su integración, es decir que la investigación analítica propicia el estudio y la comprensión más profunda del evento en estudio” (p. 63).

### **Técnicas de recolección de Datos**

Existen distintas maneras de obtener los datos que luego de ser procesados, se convertirán en información y esto se logra utilizando ciertas técnicas e instrumentos adaptados según las necesidades particulares de cada proyecto.

En esta investigación en particular dado el diseño de la misma, y atendiendo el logro de los objetivos, se utilizará dos técnicas fundamentales de recolección de datos como lo son: la revisión documental y la entrevista de tipo focalizada.

A tal efecto, Hurtado (2000:427) define la observación documental como “una técnica en la cual se recurre a información escrita, ya sea bajo la forma de datos que pueden haber sido producto de mediciones hechas por otros, o como textos que en sí mismos constituyen los eventos de estudio”.

En virtud de lo expuesto en los párrafos anteriores, para este trabajo cualitativo, el investigador consideró que la observación documental tiene un rol preponderante en la construcción del conocimiento acerca de las causales intervinientes en la aplicación de sanciones por ilícitos formales a los contribuyentes del IVA.

Esta afirmación se apoya en el hecho de que, la mencionada técnica le permitió al autor recopilar, seleccionar, clasificar, describir y registrar información a través del registro de observación documental acerca de los deberes formales del IVA, lo cual es clave para el posterior análisis hermenéutico.

Por otra parte, en la entrevista a criterio de Hurtado (2007:154) la información se recoge dialogando con otra persona debido a que el investigador no tiene acceso completo al evento, "el investigador no puede tener la experiencia directamente del evento, es otro quien la tiene".

Así mismo el autor consideró pertinente, utilizar la entrevista de tipo focalizada en esta investigación particular como técnica de recolección de datos, ya que se buscó centrar la atención de los tres grupos de entrevistado o informantes claves (antes descritos), sobre la experiencia concreta en torno a las sanciones por el incumplimiento de deberes formales en materia de IVA.

### **Instrumentos de recolección de Datos**

La elección de los instrumentos de recolección de datos dependerá en gran medida de las necesidades particulares de cada proyecto de investigación, y de las técnicas seleccionadas para la recolección de datos ya que cada instrumento está asociado a una o más técnicas en particular.

Atendiendo lo antes descrito se utilizó particularmente en este trabajo dos (2) guías de registro de observación documental y tres (3) guiones o guías de entrevista.

La primera guía de observación documental (ver Anexo A) se utilizó para cumplir con el primer objetivos específicos de la investigación, para ello se

estructuró una lista de categorías contentiva de cinco (5) indicadores a puntualizar: definición y propósito de los deberes formales, identificación, descripción, obligatoriedad de los deberes formales y Sanciones por su incumplimiento.

La segunda guía de observación documental (ver Anexo B) se utilizó para cumplir con el objetivo específico número tres (3) de la investigación, para ello se estructuró una lista de categorías contentiva de tres (3) indicadores a puntualizar: deberes del asesor tributario, conocimientos necesarios del asesor tributario, responsabilidad social y jurídica del asesor Tributario.

Por otro lado, una de las tres entrevistas diseñadas por el autor se aplicó a un grupo de funcionarios del SENIAT del estado Mérida (ver anexo C), se elaboró con el fin de dar cumplimiento al segundo objetivo específico del trabajo investigativo. El mismo presenta un conjunto de nueve (9) preguntas de carácter abierto, por lo que no existe limitante para la opinión de los informantes.

Las interrogantes de esta entrevista están encaminadas a conocer: los tipos de estrategias utilizadas por la Administración Tributaria para la verificación de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado, saber también si la formación de los funcionarios es permanente, conocer si los criterios utilizados en las fiscalizaciones son uniformes, formas de mejorar las estrategias del SENIAT e indagaciones perceptivas de los fiscales en relación con los contribuyentes y asesores tributarios, para un cruce de información considerado pertinente por el autor.

Otra de las entrevistas diseñadas se aplicó a un grupo de contribuyentes del IVA fiscalizados en el Estado Mérida (ver anexo D), se elaboró con el fin

de dar cumplimiento al cuarto objetivo específico del trabajo investigativo. El mismo presenta un conjunto de siete (7) preguntas de carácter abierto, por lo que no existe limitante para la opinión de los informantes.

Las interrogantes de esta entrevista están encaminadas a indagar sobre: el conocimiento que poseen los contribuyentes en relación a los deberes formales, las acciones ejercidas por esta categoría de informantes para cumplir los deberes y evitar sanciones, razones que les pueden dificultar el cumplimiento de los mismos, de igual modo indagar si están o no preparados para una fiscalización exitosa y el conocimiento de las sanciones.

Así mismo se aplicó otra entrevista diseñadas por el autor a un grupo de Asesores Tributarios del Estado Mérida (ver anexo E), con el fin de reforzar la información y lograr cumplir el tercer objetivo específico del trabajo investigativo. La misma presenta un conjunto de ocho (8) preguntas de carácter abierto, por lo que no existe limitante para la opinión de los informantes.

Las interrogantes de esta entrevista están encaminadas a indagar sobre las obligaciones que tiene el asesor tributario en el cumplimiento de los deberes formales del IVA, el compromiso que asume ante sus clientes, actualizaciones y conocimientos necesarios en la tributación del IVA, responsabilidad y limitaciones encontradas en su libre desempeño de la profesión y relacionadas con el tema de estudio.

Es importante destacar que las tres entrevistas descritas en este capítulo contienen además, preguntas que proporcionaron información valiosa desde varios puntos de vista (tres categorías de informantes claves) para dar cumplimiento al objetivo número cinco (5) de este trabajo de investigación.

## **Técnicas de Análisis e Interpretación de Datos**

Para el análisis e interpretación de la información suministrada por el instrumento de recolección de datos, previamente definido, el investigador consideró la utilización del análisis de contenido y del análisis hermenéutico.

Hurtado (2000) define el análisis de contenido como:

El proceso que involucra la clasificación, la codificación, el procesamiento y la interpretación de la información obtenida durante la recolección de datos, cuya finalidad es llegar a conclusiones específicas en relación al evento en estudio y dar respuestas a las preguntas de investigación. (p. 435)

Ahora bien, el análisis hermenéutico según Gadamer (1998:23) es “una herramienta de acceso al fenómeno de la comprensión y de la correcta interpretación de lo comprendido, comprender e interpretar textos no es sólo una instancia científica, sino que pertenece con toda evidencia a la experiencia en el mundo”

Por lo tanto, la hermenéutica le fue útil al investigador para aproximarse al verdadero significado de las palabras contenidas en los textos, y de las expresadas por los informantes claves en sus correspondientes entrevistas, contribuyendo así a la generación de conocimientos para la comunidad contable y fiscal.

### **Validez y Confiabilidad**

La validez y confiabilidad de los instrumentos de recolección de datos que se aplicaron, se vinculan con la analogía entre lo que se pretendía medir y lo que efectivamente se logró medir, exhortando al investigador a no observar

un sólo aspecto o una única parte del problema planteado, sino a apreciar la realidad desde una perspectiva holística.

En relación a la validez, Martínez (2006) expresa que una investigación tendrá un alto nivel de “validez” en la medida en que sus resultados “reflejen” una imagen lo más completa posible, clara y representativa de la situación estudiada.

En relación a la confiabilidad, el mismo Martínez opina que una investigación con buena confiabilidad es aquella que es estable, segura, congruente, igual a sí misma en diferentes tiempos y previsible para el futuro. Sin embargo la tendencia para validar este trabajo de investigación ha sido el juicio a expertos debido al dinamismo y complejidad de las ciencias sociales.

En consecuencia, para alcanzar los niveles óptimos en las aserciones de validez y confiabilidad, se empleó la técnica de juicio de expertos, por lo que, los instrumentos de recolección de datos se sometieron a la revisión de tres (3) expertos, el primero de ellos relacionado con el área de contenido, específicamente en el área tributaria (ver Anexo F), el segundo es destacado en el campo de la metodología (ver Anexo G) y, el tercero está inmerso en el en el área de lengua y redacción (ver Anexo H).

Con el objeto de obtener la valoración de los expertos se estructuró dos tabla con escalas cualitativas para las guías de observación documental (ver Anexo I), contentivas de las siguientes apreciaciones: muy útil, bastante útil, no muy útil, sin utilidad, sugerencias. Estos formatos también cuentan con un espacio para que los expertos opinen sobre la relación existente entre los aspectos a considerar y los objetivos de la investigación.

Así mismo se estructuró tres tablas con escalas cualitativas para las guías de entrevistas (ver Anexo J), contentivas de las siguientes apreciaciones: muy de acuerdo, de acuerdo, sin opinión, en desacuerdo, observación. Estos formatos también cuentan con un espacio para que los expertos opinen sobre la relación existente entre cada pregunta y los objetivos de la investigación.

A cada uno de los expertos se le hizo entrega de los formatos de evaluación, todos los instrumentos de recolección de datos utilizados y un ejemplar de los objetivos de la investigación para una mayor comprensión.

## CAPÍTULO IV

### ANÁLISIS DE RESULTADOS

Para el análisis de los resultados obtenidos se hizo necesario tomar en cuenta las distintas fases del proceso de investigación, recordando que cada objetivo específico se benefició de una o varias secciones particulares que contribuyeron efectiva y satisfactoriamente al logro de cada objetivo planteado.

En tal sentido antes de presentar los resultados obtenidos producto de esta investigación, el autor consideró necesario indicar seguidamente la sección particular en la cual se logró cada uno de los mismos.

#### **Cuadro N° 4**

#### **Demostración del logro de los objetivos planteados**

<b>Objetivo</b>	<b>Logrado en</b>
1. Caracterizar los deberes formales establecidos en la normativa del Impuesto al Valor Agregado vigente en Venezuela.	Marco Teórico
2. Estudiar las estrategias de la Administración Tributaria y la percepción de sus funcionarios en relación con la verificación y cumplimiento de los deberes formales del IVA.	Análisis de Resultados

3. Analizar la influencia del asesor tributario en el cumplimiento de deberes formales del IVA por parte de los contribuyentes.	Marco Teórico y Análisis de Resultados
4. Detectar las acciones ejercidas por los contribuyentes para procurar el cumplimiento de deberes formales del IVA.	Análisis de Resultados
5. Establecer los factores que influyen en la aplicación de sanciones por incumplimiento de deberes formales del IVA.	Análisis de Resultados

*Nota.* Elaboración propia (2012)

A continuación se presenta el análisis, e interpretación de los resultados obtenidos:

**Presentación, Análisis, e Interpretación de los Resultados Obtenidos en la Aplicación del Instrumento dirigido a Funcionarios Fiscalizadores del SENIAT Mérida.**

Los cuadros presentados a continuación contienen la numeración del 1 al 10, identificando a cada uno de los funcionarios fiscalizadores del SENIAT Mérida que se le aplicó la entrevista focalizada y la correspondiente respuesta abierta que este le dio a la pregunta.

**Cuadro N° 5**

**Estrategias de la Administración Tributaria para Verificación de Deberes Formales**

<b>Pregunta</b>	<b>¿Qué tipos de estrategias utiliza la Administración Tributaria para la verificación de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado, e indique brevemente en qué consiste cada una?</b>
<b>Funcionarios</b>	

	<b>Respuestas</b>
1	- Verificación de deberes formales. - Verificaciones puntuales. - Fiscalizaciones de escritorio.
2	- Publicidad. - Fiscales de punto. - Fiscalización en materia de IVA. - Publicidad coercitiva.
3	- Fiscalizaciones. - Observación directa al sistema.
4	Se realiza mediante la verificación de los deberes formales previsto en el código orgánico tributario, se utiliza el acta de requerimiento y el acta de recepción y verificación inmediata para luego determinar si hay incumplimiento.
5	Utiliza el procedimiento de fiscalización: consiste en la verificación fiscal o tecnológica del cumplimiento de los deberes formales por parte de los funcionarios fiscales, se realiza ante los contribuyentes o mediante los sistemas automatizados.
6	Fiscalizaciones de escritorio a través del sistema y en los negocios directamente con los contribuyentes.
7	El universo de contribuyentes es muy grande por eso adicional de las fiscalizaciones en la calle se utiliza el sistema computarizado para el cruce de información.
8	- Fiscalizaciones. - Observación directa al sistema.
9	Algunas visitas a los contribuyentes

	y las fiscalizaciones de escritorio, ya que la cantidad de fiscales disponibles no son suficientes para trabajo de calle.
10	- Fiscalizaciones en el domicilio fiscal. - Observación directa al sistema

*Nota.* Elaboración propia (2012)

En relación a las respuestas de los funcionarios fiscalizadores del SENIAT entrevistados respecto a las estrategias utilizadas por la administración tributaria para la verificación de deberes formales del impuesto al valor agregado encontramos que:

El 100% de los entrevistados coinciden en la fiscalización como estrategia utilizada por la administración tributaria para la verificación de deberes formales del impuesto al valor agregado.

Sin embargo como el objetivo es conocer todas las estrategias se pudo desprender que de ese 100 % el 80 % de la población entrevistada además de nombrar la fiscalización también hace mención a una fiscalización de tipo automatizada la cual describen de diferentes formas para hacerle mención, llamándola observación directa al sistema, sistema automatizado y fiscalizaciones de escritorio que están coordinadas por un área de inteligencia fiscal.

También el 10% considera que otra estrategia utilizada por la administración tributaria es la publicidad y la publicidad coercitiva en tal sentido se entiende que contribuyen con el cumplimiento de los deberes formales más no directamente relacionado con la verificación de los mismos, el otro 10 % solo habla de la fiscalización como estrategia para verificar el cumplimiento de los deberes formales.

Cuadro N° 6

## Proceso de formación permanente para los funcionarios fiscalizadores

Pregunta Funcionarios	¿Existe algún proceso de formación permanente para los funcionarios que llevan a cabo estas estrategias?
	Respuestas
1	Existían, es decir en tiempos anteriores los funcionarios eran formados y preparados en forma permanente, hoy día se observan una serie de carencias por la falta de realización de cursos.
2	Si, existe una programación anual de cursos de actualización en materia tributaria
3	-La formación es personal -Algunos cursos
4	Si, cada funcionario recibe un adecuado adiestramiento de acuerdo a los lineamientos del nivel normativo del SENIAT y planes operativos nacionales
5	Si, eventualmente se le dan orientaciones relacionados con el cambio de procedimientos o criterios.
6	Si, se dan algunos cursos
7	La formación no es permanente como debería.
8	Sí, hay una programación de cursos para nosotros
9	Sí, se reciben y se dictan curso también al público en general
10	no son permanentes

Nota. Elaboración propia (2012)

Del análisis de los resultados se desprende que el 80 % de los entrevistados aseguran tener un proceso de formación para los funcionarios que llevan a cabo las estrategias de verificación de deberes formales, y un 20 % opina que no la hay. Sin embargo se evidencia en las respuestas afirmativas que la frecuencia con que se realizan no es tan permanente como se requiere, ya que el 60 % afirma que se observa actualmente una serie de carencias por no existir una capacitación permanente y agregan que anteriormente los funcionarios eran formados y preparados pero actualmente son muy pocos los cursos y la formación se hace en ocasiones a título personal.

**Cuadro N° 7**

**Criterios uniformes para la aplicación de sanciones**

<b>Funcionarios</b> <b>Pregunta</b>	<b>En su condición de funcionario ¿considera que existen criterios uniformes para la aplicación de sanciones por el incumplimiento de deberes formales del IVA? ¿Por qué?</b>
	<b>Respuestas</b>
1	No, por falta de formación permanente. Actualmente Existen carencias de aplicación de criterios uniformes.
2	Si, a pesar de que el mundo de contribuyentes es inmensamente superior al de los fiscales actuales es necesario y sano la unificación de criterios en la aplicación de sanciones, para ello el SENIAT efectúa reuniones regulares desde la súper- intendencia hasta el último rincón del territorio nacional.
3	No, la información se divulga y luego se disgrega.

4	Si, todas las sanciones se rigen por el código orgánico tributario, y se clasifican en ilícitos formales e ilícitos materiales.
5	La autonomía del fiscal tributario le impide aplicar criterios de efectos particulares, pero está obligado a obedecer y a aplicar criterios de efectos generales
6	A pesar que hay normativas los criterios pueden variar en determinado momento pues son juicios de valor
7	No, pero en su mayoría así debería ser
8	Hay discrepancia de criterios de acuerdo a opiniones encontradas
9	Hay inspectores nuevos con otra mentalidad que no tienen los mismos criterios
10	Sí, debemos apegarnos al acta de requerimiento

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Sobre la base del análisis efectuado a la matriz se desprende que el 60 % de la población entrevistada consideran que no existen criterios uniformes para la aplicación de sanciones por el incumplimiento de deberes formales del IVA y solo el 40 % considera que los criterios son uniformes.

Tomando en cuenta que todas las sanciones se rigen por el código orgánico tributario, La autonomía del fiscal tributario le impide aplicar criterios de efectos particulares, por tanto está obligado a obedecer y a aplicar criterios de efectos generales para ello el SENIAT efectúa reuniones regulares desde la súper- intendencia hasta el último rincón del territorio nacional.

Sin embargo, a través de la entrevista focalizada a los funcionarios del SENIAT se conoció diversas razones que dificultan la unificación de criterios al aplicar las sanciones por incumplimiento de los deberes formales del IVA, entre las que destacan:

- Carencias de aplicación de criterios uniformes por falta de formación permanente.
- A pesar que hay normativas los criterios pueden variar en determinado momento pues son juicios de valor.
- Hay discrepancia de criterios de acuerdo a opiniones encontradas.
- Hay inspectores nuevos con otra mentalidad que no tienen los mismos criterios.

**Cuadro N° 8**  
**Mejoramiento de las estrategias divulgativas de cultura tributaria del SENIAT**

<b>Funcionarios</b> <b>Pregunta</b>	<b>¿Cómo mejoraría usted las estrategias divulgativas de cultura tributaria realizada por el SENIAT para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA?</b>
	<b>Respuestas</b>
1	Realizando más y mejores campañas publicitarias por TV, prensa, radio y medios de comunicación de uso masivo.
2	Se debe continuar y acentuar la publicidad a través de radio y televisión.
3	Vincularla más con los procesos de verificación y fiscalización, más apertura del público.

4	Los planes estratégicos en materia de divulgación tributaria son dirigidos por el nivel normativo de la gerencia de educación tributaria del SENIAT, por lo tanto, no se pueden utilizar estrategias a título personal.
5	Visita personalizada a cada contribuyente con la finalidad de obtener orientación directa de los funcionarios del SENIAT
6	Trípticos informativos sobre los deberes formales dirigido a los contribuyentes
7	Realizar campañas publicitarias por medios de comunicación de uso masivo.
8	Las estrategias deben estar enfocadas en crear cultura tributaria a través del la publicidad.
9	A través de radio, prensa y TV
10	No es fácil mejorar la cultura tributaria pues son los hábitos de evasión los que hay que mejorar a través de campañas publicitarias dirigida a los contribuyentes.

*Nota.* Elaboración propia (2012)

El 60 % de los funcionarios fiscalizadores entrevistados considera que las estrategias divulgativas de cultura tributaria realizada por el SENIAT para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA se puede mejorar realizando más y mejores campañas publicitarias por medios de comunicación masivos como radio, prensa y TV.

Otro 30 % de los funcionarios fiscalizadores entrevistados considera que se pueden mejorar con visitas personalizadas a los contribuyentes incluso con

trípticos informativos sobre los deberes formales para dar orientación directa del SENIAT, es decir más apertura al público y el 10 % restante opina que no se pueden utilizar estrategias a título personal por ser atribución de la gerencia de educación tributaria.

**Cuadro N° 9**

**Documentos requeridos a los contribuyentes en el procedimiento de verificación de deberes formales del IVA**

Funcionarios Pregunta	¿Cuáles son los documentos requeridos a los contribuyentes en el procedimiento de verificación de deberes formales del IVA?
	Respuestas
1	Registro de comercio, registro de información fiscal, declaraciones, libros facturas, etc.
2	Libros de compra y venta del IVA, facturas, manuales y mecanizadas (maquinas fiscales), declaraciones de IVA, registros mercantil entre otros.
3	RIF, acta constitutiva, ultimas actas, facturación, comunicaciones, etc.
4	Son muchos
5	Rif, declaraciones, facturas, libros contables, libros especiales y cualquier otro soporte que sea necesario según el límite del procedimiento y de la providencia administrativa.
6	Rif, libros de compra, libros de venta, declaraciones entre otros
7	Los estipulado en la ley relacionado con deberes formales

8	Son varios, también dependen de la actividad comercial
9	Principalmente libros especiales y declaraciones
10	Son muchos y dependen del objetivo de fiscalización.

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Bajo este esquema utilizado de entrevista con preguntas abiertas y debido a la magnitud de la respuesta en este caso es más útil para la investigación listar los deberes formales apoyándonos en la ley del IVA pues los funcionarios entrevistados mencionaron solo algunos y se escapa la exhaustividad requerida.

En tal sentido para las conclusiones y recomendaciones además de tomar en cuenta estas respuestas de los funcionarios fiscalizadores del SENIAT el investigador considera apoyarse en el marco teórico específicamente marco legal desarrollado ya en este trabajo de investigación.

#### Cuadro N° 10

**Percepción sobre la preparación de los contribuyentes ante un procedimiento de verificación de deberes formales.**

Funcionarios Pregunta	¿Considera usted que la mayoría de los contribuyentes se encuentran preparados para atender un procedimiento de verificación de deberes formales con éxito? ¿Por qué?
	Respuesta
1	Existe un porcentaje considerable que si está preparado pero un alto porcentaje no está preparado y el éxito de una fiscalización radica en la

	preparación que tenga el contribuyente.
2	Sí, porque de parte del SENIAT tienen información a través de los medios de manera constante y también el contribuyente con su asesor tributario y el cumplimiento de sus deberes, no debería tener ningún problema a la hora de una verificación.
3	No, diversas razones, desde desconocimiento hasta desinterés.
4	La mayoría de los contribuyentes fiscalizados resultan sancionados, lo cual no es un indicativo de que no se encuentren preparados para atender una fiscalización o verificación de deberes formales, ya que si se trata de sanciones por libros, la responsabilidad recae sobre el contador público quien es el encargado de llevar al día la contabilidad.
5	Quienes están asesorados sí, quienes carecen de asesoramiento no.
6	Todo depende de la asesoría.
7	No, la mayoría de los contribuyentes desconoce en profundidad lo que se requiere.
8	Depende de la cultura del contribuyente, a veces no colaboran con su asesor para cumplir a cabalidad sus deberes.
9	Si cuando están bien asesorados.
10	La mayoría no están preparados.

*Nota.* Elaboración propia (2012)

El 50 % de los entrevistados considera que la mayoría de los contribuyentes no se encuentran preparados para atender un procedimiento de verificación de deberes formales con éxito, otro 30 % no respondió directamente a la pregunta pero alegan que la preparación de los contribuyentes depende de la asesoría que reciban, un 10 % considera que la mayoría de los contribuyentes si están preparados y el 10 restante dice que la preparación para atender un procedimiento de deberes formales del IVA depende de la cultura tributaria del contribuyente.

Es importante destacar que los funcionarios fiscalizadores del SENIAT opinan que la mayoría de los contribuyentes no se encuentran preparados para atender un procedimiento de verificación de deberes formales con éxito alegando diversas razones desde desconocimiento hasta desinterés, la mayoría de los contribuyentes desconoce en profundidad lo que se requiere en el momento de la fiscalización.

También se evidencia en las respuestas de los fiscales que la participación de los contadores públicos como asesores tributarios es crucial para atender un proceso de fiscalización con éxito, hasta el punto de decir que dependiendo de la asesoría estará o no preparado los contribuyentes.

Por otro lado se conoció a través de la entrevista que el SENIAT tienen información a través de los medios de manera constante por tanto no debería tener ningún problema a la hora de una verificación, sin embargo también depende de la cultura del contribuyente que a veces no colaboran con su asesor tributario para cumplir a cabalidad sus deberes.

**Cuadro N° 11**

**Argumentos frecuentes del contribuyente ante el incumplimiento de los deberes formales del IVA**

Funcionarios Pregunta	¿Cuáles son los argumentos frecuentes del contribuyente ante el incumplimiento de los deberes formales del IVA?
Respuestas	
1	El contribuyente esgrime argumentos externos que no tienen que ver con el cumplimiento de los deberes formales.
2	-Que el contador lleva atrasado los registros contables. -Que desconocía la ley
3	Que no los conocía
4	La mayoría considera que el SENIAT les tiene el ojo puesto, y se les olvida que es una obligación llevar la contabilidad al día, pagar al día sus impuestos y estar preparados para atender las constantes visitas que realiza el SENIAT
5	-Falta de asesoramiento -Mal asesoría
6	El contador tiene todo
7	Desconocimiento de la ley
8	Falta de conocimiento
9	Desconocimiento de la ley y confianza plena en su contador
10	Que no lo sabían

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Al analizar las diferentes respuestas de la interrogante realizada a los funcionarios para conocer los argumentos frecuentes de los contribuyentes ante el incumplimiento de los deberes formales del IVA encontramos 12 respuestas en total, las cuales 6 de ellas están relacionadas con el desconocimiento de la ley lo que representa un 50 % del total de respuestas dadas, 4 de ellas esgrime mal asesoramiento por parte de su contador público representando el 33,33 %, en una de las respuestas se asegura que el SENIAT les tiene el ojo puesto para un 8,33 % y el 8,33 % restante lo constituye una respuesta relacionada con argumentos externos que no tienen que ver con el cumplimiento de deberes formales.

Los fiscales esgrimen que los argumentos frecuentes del contribuyente ante el incumplimiento de los deberes formales del IVA son principalmente el desconocimiento de la ley, y se les olvida que es una obligación llevar la contabilidad al día, pagar al día sus impuestos y estar preparados para atender las constantes visitas que realiza el SENIAT.

Otro argumento utilizado por los contribuyentes ante el incumplimiento de los deberes formales del IVA tiene que ver con los asesores tributarios, donde el contador lleva atrasado los registros contables, que no tienen asesoramiento o que el que tienen es malo, que el contador tiene todo en su poder, en fin mostrando dependencia y de algún modo confianza en su asesor.

**Cuadro N° 12**

**Factores que influyen en el incumplimiento de deberes formales por parte de los contribuyentes del IVA**

Funcionarios Pregunta	De acuerdo a su experiencia ¿cuáles creé usted son los factores que influyen en el incumplimiento de deberes formales por parte de los contribuyentes del IVA? ¿Por qué?
	Respuestas
1	-Poca iniciativa del contribuyente. -Poco conocimiento -Falta de buena asesoría, entre otros.
2	-Cultura del Venezolano -Dejar para última hora el cumplimiento de sus deberes tributarios -Formalismo en la contabilidad
3	-No actualización o interés por su negocio -Falta de interactuar con la administración tributaria.
4	Falta de conciencia tributaria, salvo los pequeños comercios que no tienen suficiente capacidad económica para pagar los servicios de un contador.
5	Se da en empresas por carecer de un buen asesoramiento
6	Falta de interés por su negocio
7	Mentalidad evasiva, algunos piensan que el IVA que pagan mensualmente le disminuyen sus ingresos
8	Falta de conciencia del contribuyente
9	Falta de organización, y asesoría
10	Falta de cultura tributaria

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Para lograr reflejar porcentualmente los resultados de la matriz de opinión anterior se hace necesario agrupar las respuestas comunes dadas por los expertos entrevistados, de tal manera que encontramos entre los factores que influyen en el incumplimiento de deberes formales por parte de los contribuyentes del IVA 15 respuestas, de las cuales 9 se relacionan con la falta de cultura tributaria, congregando en este porcentaje respuestas como: dejar todo para última hora, poca iniciativa, falta de conciencia y/o interés del contribuyente lo que implica un 60 % de las respuestas dadas.

Otras 4 respuestas conforman un 26,67 % del total y es atribuible a la falta de asesoría adecuada por parte de su contador público, en este porcentaje convergen respuestas como: falta de asesoría por pocos recursos, mala asesoría y falta de formalismo en la contabilidad. Así mismo 2 de las respuestas dadas constituyen el 13,33 %, que es imputable a un factor relacionado con la falta de interacción del contribuyente y la administración tributaria donde se incluyo la respuesta dada (poco conocimiento del contribuyente).

**Cuadro N° 13**

**Percepción sobre la responsabilidad del Asesor Tributario ante el incumplimiento de deberes formales del IVA**

<p style="text-align: center;"><b>Pregunta</b></p> <p><b>Funcionarios</b></p>	<p><b>¿Considera usted que el Asesor Tributario podría tener alguna responsabilidad social o jurídica ante el incumplimiento de deberes formales en materia de IVA? ¿Por qué?</b></p>
	<p style="text-align: center;"><b>Respuestas</b></p>

1	Por supuesto porque es el que tiene la responsabilidad de llevar la contabilidad en forma eficaz y efectiva y además tiene responsabilidad solidaria.
2	Si, de hecho el COT contempla sanciones para el profesional contable que debe llevar los libros y declaraciones al día.
3	En algunos casos cuando se compruebe su responsabilidad.
4	Si, así está establecido en el artículo 147 del código orgánico tributario.
5	Por supuesto él es el responsable solidario según el COT y las leyes tributarias.
6	Si, responsable solidario del contribuyente
7	Si, el código tributario establece sanciones para el profesional que se preste a defraudación tributaria.
8	Si se le demuestra participación en fraude se aplicará la inhabilitación para el ejercicio de la profesión
9	Si, es el profesional solidario en el que el contribuyente deposita la confianza para evitar sanciones tributarias.
10	Si solidaria con el contribuyente.

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Del análisis de los resultados se concluye que el 90 % de los funcionarios fiscalizadores del SENIAT entrevistados consideran que el Asesor Tributario

podría tener alguna responsabilidad social o jurídica ante el incumplimiento de deberes formales en materia de IVA, salvo un 10 % que condicionó la respuesta al afirmar que solo en algunos casos cuando se compruebe su responsabilidad.

La mayoría de los funcionarios consideran que el Asesor Tributario podría tener alguna responsabilidad social o jurídica ante el incumplimiento de deberes formales en materia de IVA, porque tiene la responsabilidad de llevar la contabilidad en forma eficaz, efectiva y además tiene responsabilidad solidaria.

En todo caso sí se demuestra participación del contador público en fraude se aplicará la inhabilitación para el ejercicio de la profesión, así mismo el código tributario (2001) en su artículo 147 establece sanciones para el profesional que se preste a defraudación tributaria.

**Presentación, Análisis, e Interpretación de los Resultados Obtenidos en la  
Aplicación del Instrumento Dirigido a Contribuyentes Fiscalizados del  
Estado Mérida**

Los cuadros presentados a continuación contienen la numeración del 1 al 10, identificando a cada uno de los contribuyentes fiscalizados del Estado Mérida que se le aplicó la entrevista focalizada y la correspondiente respuesta abierta que este le dio a la pregunta.

**Cuadro N° 14**

**Conocimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes**

<b>Pregunta</b>	<b>¿Sabe usted cuáles son los deberes formales del IVA y su propósito?</b>
<b>Contribuyentes</b>	<b>Respuestas</b>

1	Si, el propósito obtener recursos para el estado
2	Si
3	Si
4	Si
5	Si
6	Si
7	no
8	Si
9	Si
10	no

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Sobre la base del análisis a la matriz de opinión encontramos que un 80 % de los contribuyentes conocen cuales son los deberes formales del IVA sin embargo la mayoría de ellos no conocen el propósito de los mismos y un 20 % los desconoce.

#### **Cuadro N° 15**

#### **Conocimiento de los deberes formales que debe cumplir como contribuyentes**

<b>Pregunta</b> <b>Contribuyentes</b>	<b>¿Conoce los deberes formales del IVA que usted debe cumplir como contribuyente?</b>
<b>Respuestas</b>	
1	Libro de compra, libro de ventas, declaraciones mensuales y pago
2	Libro de contabilidad, cierre de caja, reportes de caja al día, cuadernos,

	facturas al día por lo menos durante 10 años
3	Llevar libros de contabilidad, planillas de impuesto, etc.
4	No, lo lleva el contador
5	Libro de inventario diario, mayor cartelera informativa
6	Si, cancelar al día, tener todo al día
7	Libros, entradas salidas, ventas, planilla mensual, anual, facturas.
8	Libro de contabilidad, facturas, compras y ventas
9	Libro de contabilidad, SSO, LPH
10	De eso se encarga el contador

*Nota.* Elaboración propia (2012)

El 80 % de los contribuyentes del IVA dice conocer los deberes formales del IVA que debe cumplir, sin embargo al nombrarlos se evidencia que los conoce solo de manera parcial, mientras que un 20 % respondió que no los conocía pues esa era función del contador público.

#### **Cuadro N° 16**

#### **Acciones ejercidas por los contribuyentes para lograr el cumplimiento de los deberes formales del IVA**

<b>Pregunta</b> <b>Contribuyentes</b>	<b>¿Cuáles son las acciones ejercidas por usted como contribuyente para procurar el cumplimiento cabal y oportuno de deberes formales del IVA?</b>
	<b>Respuestas</b>
1	Cumplir con todo al día, que las facturas estén bien hechas, que el cliente se lleve la factura.

2	Facturar, tener todo listo y ordenado al contador.
3	Se le entrega mensualmente al contador las facturas
4	Facturas de compra y venta más tique de caja para el contador
5	Facturar todo, comprar todo con factura legal, tener todo al contador.
6	Orden en el control interno y entregar al contador
7	Tener eso al día
8	Relación de venta y compra en Excel y se entrega al contador
9	Al contador mensualmente
10	Contratar los servicios de un contador

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Al analizar los resultados encontramos que del 100 % de los entrevistados un 80 % menciona entregarle todo al contador como una de las acciones ejercidas por los contribuyentes para procurar el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA, evidenciando la confianza depositada en el asesor tributario y la responsabilidad que este adquiere.

Sin embargo como uno de los objetivos principales de esta entrevista es conocer exhaustivamente las acciones ejercidas por los contribuyentes para procurar el cumplimiento cabal y oportuno de deberes formales del IVA se procederá a analizar cada una de las respuestas dadas.

El 50 % de los entrevistados hace mención a la facturación desde varios puntos de vista como acción ejercida para cumplir con los deberes formales, mencionando que no solo hay que facturar todas las ventas sino también hay que ver que las facturas estén bien hechas y lograr que el cliente se la lleve. También se hace alusión que se debe comprar todo con factura legal y tener

un buen control interno para tener las relaciones de compras y ventas, los tickets de caja y los reportes al día entregándolos al contador mes por mes.

**Cuadro N° 17**

**Conocimiento de las sanciones aplicables por incumplimiento de los deberes formales del IVA**

Pregunta Contribuyentes	¿Conoce usted cuales son las sanciones aplicables por el incumplimiento de deberes formales del IVA?
Respuestas	
1	Cierre y multas monetarias
2	Multas
3	Multas y cierres
4	Cierre del negocio y multas
5	Multas sanciones no se cuanto es
6	Multas
7	Multas
8	Multas y cierre del establecimiento
9	No lo conoce si lo conoce no se acuerda
10	Multas

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Al preguntar a los contribuyentes cuales son las sanciones aplicables por el incumplimiento de deberes formales del IVA se puede derivar que un 50 % de los contribuyentes respondió multas y cierres, otro 40 % respondió solo multas y un 10 % las desconoce.

**Cuadro N° 18**

**Preparación adecuada para atender un procedimiento de verificación de deberes formales**

<p style="text-align: center;">Pregunta</p> <p style="text-align: center;">Contribuyentes</p>	<p>En su opinión ¿se encuentra usted preparado adecuadamente para atender un procedimiento de verificación de deberes formales del IVA? ¿Por qué?</p>
<b>Respuestas</b>	
1	Si, cumplo con los deberes y sé cuáles son
2	No le dejo eso al contador y la administradora
3	Si está todo al día
4	No pues los documentos están en otro local esta es una sucursal
5	Si, está todo al día
6	Si estamos adiestrados para eso
7	Si tengo todo al día
8	Sí, todo bien al día. Detalles que se puedan escapar total cada fiscal tiene su criterio
9	Si
10	No del todo

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Al analizar la información presentada en el cuadro anterior se puede extraer que un 70 % de los contribuyentes se encuentra preparado para atender un procedimiento de deberes formales del IVA, mientras que el 30 % no lo está, por no tener la información en el negocio o simplemente por depender del contador para enfrentar una fiscalización con éxito.

**Cuadro N° 19**

**Razones que dificultan el cumplimiento de deberes formales del IVA**

Contribuyentes Pregunta	En su caso particular ¿Cuales son las razones que le dificultan el cumplimiento de deberes formales del IVA? ¿Por qué?
<b>Respuestas</b>	
1	El sistema para pagar, fallas de luz que dificulte llevar los libros
2	Cuando la maquina fiscal falla
3	Ninguna
4	Ninguna
5	Ninguna
6	Ninguna
7	Ninguna , tal vez el contador o los proveedores
8	Ninguna, tal vez la distancia del contador al local
9	Ninguna
10	Ninguna

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Del análisis de los resultados se desprende que el 80 % de los contribuyentes entrevistados consideran que no existe ninguna razón que le dificulte el cumplimiento de deberes formales del IVA, sin embargo algunos contribuyentes no descartan retrasos por los proveedores o por la distancia del contador al local. Un 10 % atribuye como dificultad fallas de la maquina fiscal y otro 10 % mencionó fallas de luz y fallas en el sistema.

**Cuadro N° 20**

**Factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA**

<b>Pregunta</b>	<b>En su opinión y sobre la base de su interrelación con otros contribuyentes ¿Cuáles son los factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA? ¿Por qué?</b>
<b>Contribuyentes</b>	<b>Respuestas</b>
1	No respondió
2	No respondió
3	No respondió
4	No respondió
5	No respondió
6	No respondió
7	No respondió
8	No respondió
9	No respondió
10	No respondió

*Nota.* Elaboración propia (2012)

El hecho de que ninguno de los contribuyentes entrevistados respondió esta pregunta directamente no limita el alcance de los objetivos, ya que todas las preguntas desarrolladas en la entrevista focalizada están orientadas a conocer cuáles son los factores que intervienen en la aplicación de sanciones por incumplimiento de los deberes formales del IVA.

### **Presentación, Análisis, e Interpretación de los Resultados Obtenidos de la Aplicación del Instrumento Dirigido a los Asesores Tributarios del estado Mérida**

Los cuadros presentados a continuación contienen la numeración del 1 al 10, identificando a cada uno de los asesores tributarios del Estado Mérida que

se le aplicó la entrevista focalizada y la correspondiente respuesta abierta que este le dio a la pregunta.

**Cuadro N° 21**

**Obligaciones del asesor tributario en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA**

Asesores Tributarios Pregunta	¿Cuáles cree usted son las obligaciones que tiene el Asesor Tributario en el cumplimiento de los deberes formales del IVA?
Respuestas	
1	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Conocer la ley orgánica del IVA y su reglamento. Actualizarse</li> <li>-Crear cultura tributaria a los contribuyentes</li> </ul>
2	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Elaborar las cuentas de la empresa o persona natural</li> <li>-Buscar el mayor ahorro fiscal</li> <li>-Asesorar sobre las decisiones a tomar</li> </ul>
3	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Conocer la ley orgánica del IVA y su reglamento</li> <li>-Crear cultura tributaria al contribuyente</li> <li>-Mantenerlo informado de actualizaciones y cambios de ley</li> <li>-Ayudarle con los conceptos de crédito y debito fiscal</li> </ul>
4	Se tiene responsabilidad pero obligación como tal no porque la asesoría fiscal no está regulada en nuestro derecho tributario
5	Conocerse el cúmulo de Leyes que rigen el Impuesto al Valor Agregado, aplicarlas y hacer que se cumplan
6	Tener los libros de compra y ventas actualizados, realizar las declaraciones a tiempo, verificar

	facturas, entre otras.
7	Verificación del cumplimiento de los deberes formales, consistente en examinar el registro de las transacciones en el libro de compras, libro de ventas. Realización de las declaraciones mensuales de IVA.
8	-Realizar la contabilidad de la empresa y, llenar el libro de ventas y compras del IVA. -Revisar la elaboración de los comprobantes de retención. -Hacer y cargar el archivo txt de las retenciones de IVA. -Hacer la declaración mensual de IVA. -Documentar las retenciones hechas por los clientes.
9	Ayudarle al contribuyente para que pague los impuestos
10	Llevar los libros exigidos al día y realizar las declaraciones a tiempo

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Al preguntar a los asesores tributarios sobre las obligaciones que tienen respecto al cumplimiento de los deberes formales del IVA, se evidenciaron 20 respuestas las cuales se agruparon para poderlas tabular y presentar su análisis respectivo.

Un 40 % representado por 8 respuestas dadas, se relaciona directamente con el cumplimiento de las formalidades establecidas en la ley entre las que detallan: llevar los libros exigidos al día (compra y ventas), realizar las declaraciones mensuales, Elaborar las cuentas de la empresa, verificar

facturas, revisar la elaboración de los comprobantes de retención, cargar el archivo txt de las retenciones de IVA y documentar las retenciones hechas por los clientes entre otras cosas.

Un 35 % representado por 7 respuestas dadas por estos profesionales de carrera demuestra que entre otras obligaciones deben crearle cultura tributaria al contribuyente además de orientarlo en sus funciones y ayudarlo para que pague los impuestos.

Un 20 % representado por 4 respuestas dadas estuvieron relacionadas con el tema de la actualización permanente como obligación inherente a la asesoría tributaria, conocer el cumulo de leyes que rigen el impuesto al valor agregado es considerado indispensable por parte de los contadores y administradores para lograr el cumplimiento de los deberes formales.

Por último el 5 % representado por 1 respuesta dada del total expuestas hizo notar que el asesor tributario tiene responsabilidad pero obligación como tal no porque la asesoría fiscal no está regulada en nuestro derecho tributario.

**Cuadro N° 22**

**Compromiso que asume el Asesor Tributario vinculado con el cumplimiento de deberes formales en materia de IVA**

Asesores Tributarios / Pregunta	¿Cuál es el compromiso que asume el Asesor Tributario vinculados con el cumplimiento de deberes formales?
Respuestas	
1	-Hacer que el contribuyente actúe según las leyes que regulan -Velar porque se realicen los deberes formales
2	Gestionar el cumplimiento de las

	obligaciones tributarias
3	Velar porque se cumpla la ley
4	Los asesores ayudamos a que los contribuyentes paguen lo que tienen que pagar
5	Particularmente creo que el compromiso más importante es el de Responsabilidad Compartida
6	Llevar la parte contable y fiscal de las empresas tal como lo estipula la ley
7	Dar una inducción inicial al cliente de la forma cómo clasificar y procesar la información, luego es sólo supervisar que todo se esté realizado de una forma adecuada.
8	Velar por el cumplimiento de los deberes formales.
9	Orientar al contribuyente respecto a sus obligaciones fiscales
10	Llevar la parte fiscal de las empresas en consonancia con la ley

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Al preguntar a los asesores tributarios sobre el compromiso que asume el Asesor Tributario vinculado con el cumplimiento de deberes formales en materia de IVA, se evidenciaron respuestas comunes que giran en torno a la buena asesoría tributaria. Al tomar este criterio para el análisis requerido en esta investigación se encuentra un 100% de respuestas relacionadas con la actualización permanente e información al contribuyente sobre sus obligaciones actuando siempre apegado a la ley.

**Cuadro N° 23**

**Conocimiento del asesor tributario sobre los últimos cambios en la normativa relacionada con deberes formales del IVA**

Pregunta Asesores Tributarios	¿Conoce usted los últimos cambios en la normativa relacionada con deberes formales del IVA?
Respuestas	
1	Si
2	Si, los cambios en la facturación de compras y ventas
3	Si
4	Si, la última modificación fue publicada en la Gaceta Oficial N ° 38.632 de fecha 26 de febrero de 2007 sobre la Reforma Parcial de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, así como también en otras leyes como la ley de los consejos comunales los exonera del pago de este impuesto como de otros.
5	Sí, aunque cada vez se exija más y muchas veces hacen tediosos muchos procedimientos, en vez de minimizar los mismos
6	Sí
7	Los deberes formales en materia de IVA se encuentran en su respectiva Ley y Reglamento, luego de su última modificación no hay otro cambio importante.
8	Sí, estoy actualizado con las últimas providencias.
9	Si
10	Si

*Nota.* Elaboración propia (2012)

El 100% de los asesores tributarios entrevistados aseguran conoce los últimos cambios en la normativa relacionada con deberes formales del IVA especificando que la última modificación fue publicada en la Gaceta Oficial N ° 38.632 de fecha 26 de febrero de 2007 sobre la Reforma Parcial de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado.

Así mismo informaron los cambios en la facturación de compras y ventas, haciendo también mención de otras leyes como la ley de los consejos comunales en la que los exonera del pago de este impuesto como de otros, luego de su última modificación no hay otro cambio importante.

**Cuadro N° 24**

**Conocimientos necesarios de la mayoría de los Asesores Tributarios para garantizar el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA**

<p style="text-align: center;">Pregunta</p> <p style="text-align: center;">Asesores Tributarios</p>	<p>¿Cree usted que la mayoría de los Asesores Tributarios tienen los conocimientos necesarios para garantizar el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA? ¿Por qué?</p>
Respuestas	
1	<p>-Sí, porque la ley del IVA y su reglamento es clara</p> <p>-El SENIAT constantemente ofrece actualizaciones</p>
2	<p>-Sí, porque a través de sus asesorías los contribuyentes logran cumplir con sus obligaciones tributarias.</p>
3	<p>Si, somos profesionales comprometidos con nuestros clientes</p> <p>Hay mucha información y divulgación sobre el tema</p>
4	<p>Sí, pero solo aquellos que se</p>

	encuentran en las ciudades principales de cada estado, que se encuentran activos con las noticias y las publicaciones
5	Sí, Porque es lo más habitual en las actividades rutinarias de cualquier empresa, llevar libros de compra y venta, máquinas fiscales, cumplir con las especificaciones de las facturas y demás documentos financieros, ser organizado. Que algunos dueños de negocios, quieran evadir algunos procedimientos eso ya depende del grado de cultura y conciencia tributaria que posean los mismos.
6	No, no todos se preocupan por eso, pues lo hacen rutinario
7	Se debe distinguir entre contadores y asesores, ya que para convertirse en asesor se necesita una experiencia previa como contador. Los asesores tributarios deben contar con un postgrado en tributos o por lo menos un diplomado, y con una importante experiencia.
8	No todos están actualizados, los contadores de mayor edad a veces no se actualizan y los contadores recién graduados no cuenta con experiencia. Pensaría que para que un contador sea un buen asesor debe pasar unos 5 años en ejercicio de la profesión.
9	Tal vez sí, pero por alguna razón no todos son eficaces
10	Si, hoy día es más fácil conseguir la información

*Nota.* Elaboración propia (2012)

El 70 % de los entrevistados aseveran que la mayoría de los Asesores Tributarios tienen los conocimientos necesarios para garantizar el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA, debido a que hoy día es más fácil conseguir la información por la claridad de las leyes y el SENIAT constantemente ofrece actualizaciones.

También consideran que están preparados por considerar que el cumplimiento de los deberes formales forma parte de su trabajo y es habitual en las actividades rutinarias de cualquier empresa, llevar libros de compra y venta, máquinas fiscales, cumplir con las especificaciones de las facturas y demás documentos financieros.

El 30 % de los informantes claves opinan que no todos se preocupan por renovar sus conocimientos pues realizan su trabajo de manera rutinaria, además afirman que los contadores de mayor edad a veces no se actualizan y los contadores recién graduados no cuenta con la experiencia suficiente.

Otra de las opiniones dadas afirma que se debe distinguir entre contadores y asesores, ya que para convertirse en asesor se necesita contar con un postgrado en tributos o por lo menos un diplomado, así como una importante experiencia de al menos unos 5 años en ejercicio de la profesión para que un contador sea un buen asesor tributario.

**Cuadro N° 25**

**Responsabilidad social y/o jurídica del Asesor Tributario vinculada con el cumplimiento de deberes formales del IVA**

<p style="text-align: center;"><b>Pregunta</b></p> <p><b>Asesores Tributarios</b></p>	<p><b>¿Piensa usted que existe alguna responsabilidad social y/o jurídica del Asesor Tributario vinculada con el cumplimiento de deberes formales del IVA?</b></p>
---	--

	<b>Respuestas</b>
1	Sí, existe responsabilidad jurídica, cuando se incurre en ilícitos tributarios
2	Sí, ya que su función es gestionar y velar por el cumplimiento de los mismos en nombre del contribuyente
3	Existe responsabilidad jurídica.
4	No, en la mayoría de las ocasiones cuando prestamos los servicios no realizamos contratos con nuestros clientes y las leyes no la han establecido tácitamente, solo nos quedaría el código de ética en este aspecto.
5	El C.O.T. lo expresa, aunque no lo especifica de manera especial, creo que la corresponsabilidad que tiene el Asesor Tributario esta explicita en todos los deberes de la empresa
6	Sí, solo social y moral diría yo pues la responsabilidad jurídica del cumplimiento de los deberes formales recae principalmente en el contribuyente.
7	El contador tiene responsabilidad solidaria de sus actos, pues en la mayoría de los casos da fe pública de la situación económica y financiera de un cliente.
8	Tengo una responsabilidad importante por mi trabajo, además de que mi reputación está juego. Sí tengo éxito en mi trabajo, tendré más clientes.
9	Por supuesto somos responsables solidarios

10	El asesor tributario debería tener una responsabilidad en sus actos, pero solo sí su relación con el cliente está soportado por un contrato.
----	--

*Nota.* Elaboración propia (2012)

El 80 % de los asesores tributarios consideran que existe responsabilidad social y/o jurídica del Asesor Tributario vinculada con el cumplimiento de deberes formales del IVA, ya que su función es gestionar y velar por el cumplimiento de los mismos y en la mayoría de los casos dar fe pública de la situación económica y financiera en nombre del contribuyente.

Del C.O.T. 2001 se infiere que la corresponsabilidad que tiene el Asesor Tributario con el contribuyente es solidaria, sin embargo en esta entrevista algunos opinan que la responsabilidad es solo social y moral ya que la sanción por incumplimiento de los deberes formales recae principalmente en el contribuyente. Así mismo la responsabilidad jurídica envuelve al asesor cuando este incurre en ilícitos tributarios pero solo sí su relación con el cliente está soportada por un contrato.

Un 20 % de los asesores tributarios entrevistados opinan que no existe responsabilidad jurídica del Asesor Tributario vinculada con el cumplimiento de deberes formales del IVA, por tanto las leyes no la han establecido tácitamente, en la mayoría de las ocasiones cuando se prestan los servicios se precinden de contratos escritos con los clientes quedando solo el código de ética regulando este aspecto.

Cuadro N° 26

Limitaciones encontradas por el asesor tributario para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA.

<p style="text-align: center;">Pregunta</p> <p style="text-align: center;">Asesores Tributarios</p>	<p>¿Cuáles son las limitaciones encontradas por el asesor tributario para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA?</p>
Respuestas	
1	La resistencia de algunos contribuyentes a someterse a la ley y su reglamento, a actualizarse en la materia
2	Ninguna
3	Las limitaciones son creadas por el contribuyente
4	El cliente no tiene conocimiento de sus deberes formales y el SENIAT no llega a todas las comunidades.
5	Una de las más importantes limitaciones, es que los dueños de las empresas y/o negocios no quieran cumplir con los requerimientos necesarios que exige el SENIAT, en cuanto a todos los documentos y equipos necesarios que se exigen para cumplir con el tributo, pues los mismos al no ver reflejados sus impuestos en obras que beneficien a la colectividad o al menos no se les informa abiertamente, pierden credibilidad.
6	El contribuyente no tiene al día las facturas, a veces le parece mucho lo que hay que pagar y en ocasiones se atrasa.
7	Inadecuada formación de los contadores de los clientes, tendencia

	generalizada de los clientes a evadir el impuesto, no informar oportunamente al contador y/o asesor de la totalidad de las transacciones.
8	Los clientes no valoran el trabajo realizado, quieren pagar muy poco. Además no pagan al día. En muchas ocasiones los clientes no ordenan de una buena forma las facturas y demás documentos, o no los entregan a tiempo.
9	En oportunidades los honorarios no son suficiente obligándonos a recargarnos de trabajo
10	La falta de compromiso del contribuyente a la hora de cancelar los tributos

*Nota.* Elaboración propia (2012)

El 70% de los asesores tributarios entrevistados afirman que las limitaciones encontradas para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA están relacionadas directamente con los mismos contribuyentes, por no tener conocimiento de sus deberes formales aunado a la falta de compromiso del contribuyente a la hora de cancelar los tributos.

Una de las más importantes limitaciones encontrada es que los dueños de las empresas y/o negocios no quieren cumplir con los requerimientos necesarios que exige el SENIAT, en cuanto a todos los documentos y equipos necesarios que se exigen para cumplir con el tributo, ya que los mismos no ven reflejados sus impuestos en obras que benefician a la colectividad.

De igual modo la falta de compromiso y La resistencia de algunos contribuyentes a someterse a la ley y su reglamento favorece que en

reiteradas ocasiones los clientes no ordenen de una buena forma las facturas y demás documentos, o no informen oportunamente al contador y/o asesor de la totalidad de las transacciones, evidenciando la tendencia generalizada de evadir el impuesto.

Por otro lado un 20% de estos informantes claves opinan que los contribuyentes o clientes en este caso, no valoran el trabajo realizado, quieren pagar muy poco, no pagan al día y que en oportunidades los honorarios no son suficientes para cumplir con su carga familiar obligándolos a recargarse de trabajo.

Un 10% de los asesores tributarios entrevistados no tienen ninguna limitación encontradas para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA.

**Cuadro N° 27**

**Razones que le dificultan al asesor tributario el cumplimiento de deberes formales del IVA**

<b>Pregunta</b> <b>Asesores Tributarios</b>	<b>En su caso particular, ¿Cuáles son las razones que le dificultan el cumplimiento de deberes formales del IVA? ¿Por qué?</b>
<b>Respuestas</b>	
1	La creencia del contribuyente que piensa que es él quien soporta o asume el tributo
2	La falta de información por parte del SENIAT sobre los nuevas y constantes instrumentos jurídicos que publican y no informan a la comunidad en general
3	La falta de cultura tributaria del

	contribuyente, creen que el IVA cobrado es un ingreso, no entienden que el que el IVA debe enterarse mensualmente, no hacen bien las facturas.
4	ninguno
5	El no tener a la mano de manera oportuna la información que se requiere para enterar dicho tributo y el no enterarse a tiempo de las nuevas providencias que emite la Administración Tributaria SENIAT
6	La resistencia del contribuyente para el pago del tributo pues siente que mensualmente disminuye sus ganancias.
7	Desorganización en la documentación del cliente y el retraso en la entrega de los documentos
8	No entiendo.
9	El exceso de clientes y la falta de organización para clasificar la información oportunamente
10	Falta de control interno del contribuyente atrasando en algunos casos las obligaciones

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Al preguntar a los asesores tributarios las razones que le dificultan el cumplimiento de deberes formales del IVA se evidenció que:

Un 50 % de estos informantes claves entrevistados respondió en relación a la falta de cultura tributaria de los contribuyentes, alegando poco control interno y resistencia al pago del tributo. Todo esto debido a que algunos contribuyente piensan erróneamente que son ellos los que soportan o asumen

el tributo, confundiendo el IVA cobrado con un ingreso, incluso al enterarse mensualmente este impuesto sienten que disminuyen sus ganancias.

Un 20 % considera que el exceso de clientes y la falta de organización para clasificar la información oportunamente constituyen una de las razones que le dificultan el cumplimiento de deberes formales del IVA.

Otro 20 % opina que no tener a la mano de manera oportuna la información que se requiere para cancelar dicho tributo y el no enterarse a tiempo de las nuevas providencias que emite la Administración Tributaria SENIAT constituye otra razón que dificulta a los asesores tributarios el cumplimiento de deberes formales del IVA. Un 10 % dice que ninguna.

**Cuadro N° 28**

**Factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA**

<p style="text-align: center;"><b>Pregunta</b></p> <p style="text-align: center;"><b>Asesores Tributarios</b></p>	<p><b>En su opinión y sobre la base de su interrelación con otros colegas ¿Cuáles son los factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA? ¿Por qué?</b></p>
<b>Respuestas</b>	
1	El desconocimiento del contribuyente que cree que es un egreso que debe asumir, ignorando que quien soporta la carga final es el consumidor.
2	Básicamente el no acato de los contribuyentes a los requerimientos que los asesores les proponemos
3	El desconocimiento del contribuyente.
4	El cliente no tiene conocimiento de

	sus deberes formales, a ellos no les importante cumplir con este deber.
5	Ya lo expresé en la pregunta anterior, casi todos los colegas alegan la misma información, no poseer a tiempo toda la información concerniente a transacciones de la empresa.
6	La falta de interés y conciencia tributaria por parte del cliente.
7	Los factores están expuestos en la pregunta 6 y 7.
8	Experiencia del contador, ética del contador, cuantía de dinero que está dispuesto a pagar el cliente.
9	No poseer a tiempo toda la información para declarar
10	Falta de cultura tributaria de los contribuyentes

*Nota.* Elaboración propia (2012)

Para lograr reflejar porcentualmente los resultados de la matriz de opinión anterior se hace necesario agrupar las respuestas comunes dadas por los expertos entrevistados, de tal manera que encontramos entre los factores que influyen en el incumplimiento de deberes formales por parte de los contribuyentes del IVA un 50% de falta de cultura tributaria, congregando en este porcentaje respuestas como: falta de interés y conciencia tributaria por parte del cliente, no proporcionar a tiempo toda la información concerniente a transacciones de la empresa.

Otro 40% es atribuible al desconocimiento del contribuyente sobre los deberes formales que cree que es un egreso que debe asumir, ignorando que quien soporta la carga final es el consumidor.

Un 10% convergen respuestas como: poca experiencia del contador público, ética del contador, cuantía de dinero que está dispuesto a pagar el cliente entre otros.

## **CAPITULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **CONCLUSIONES**

El crecimiento acelerado y generalizado de las sanciones a los contribuyentes por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), ha constituido un tema controversial en cuanto a las acciones y compromisos de quienes intervienen directa e indirectamente en este proceso.

Las multas y los cierres a las empresas en su mayoría se deben al no cumplimiento o al cumplimiento deficiente de los deberes formales en materia de IVA o de impuesto sobre la renta (ISLR), sin embargo, a pesar de este conocimiento de causa, las controversias no han cesado y las sanciones continúan.

En tal sentido se consideró necesario realizar un análisis a través de los contribuyentes, asesores tributarios y funcionarios de fiscalización con el objeto de precisar los elementos que intervienen en la aplicación de sanciones por ilícitos formales a los contribuyentes del IVA utilizando un cruce de información.

Luego de haber realizado el análisis e interpretación de los resultados y para mostrar el logro de los objetivos planteados en esta investigación, el autor procederá a exponer las siguientes conclusiones:

1. Para la administración tributaria los deberes formales del IVA constituyen el atributo fundamental que facilita el control fiscal, su cumplimiento hace presumir el acatamiento de las obligaciones tributarias colocando al contribuyente en una posición favorable en relación con aquél que no las ha cumplido.
2. Las actividades de fiscalización e investigación que realiza la administración tributaria de forma activa y generalizada ejerce de algún modo presión sobre los contribuyentes, responsables y terceros, sin embargo están legalmente tipificadas dentro de sus facultades, atribuciones, funciones y deberes en el Código Orgánico Tributario (2.001).
3. La administración tributaria tiene dos tipos de estrategias para la verificación de deberes formales del IVA a los contribuyentes, una de ellas es la fiscalización realizada en el domicilio fiscal del contribuyente y la llamada fiscalización de tipo automatizada.
  - La presencia fiscalizadora en el domicilio fiscal es un procedimiento de revisión que abarca todas las actividades económicas con el objetivo fundamental de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias relativas a la emisión de los documentos legales, su registro, declaración y pago de los impuestos que procedan.

La labor consiste principalmente en visitar a los contribuyentes en su domicilio fiscal, identificar la actividad comercial que desarrollan, verificar el nivel de cumplimiento de las disposiciones tributarias vigentes, y emitir las notificaciones de infracción de ser necesario.

- La fiscalización de tipo automatizada la realiza la Administración Tributaria desde sus oficinas y con su propia base de datos, mediante el cruce o comparación de la información contenida en las declaraciones presentadas por los contribuyentes con la información suministrada por terceros cuya actividad se relacione con la del contribuyente o responsable sujeto a fiscalización.

4. Es importante destacar que las notificaciones de infracción no son el objetivo principal de la fiscalización, sino una consecuencia de haber detectado claramente infracciones, así mismo la actuación no requiere de aviso previo al contribuyente y es obligatorio cooperar con los funcionarios al momento de la fiscalización.

5. Existe un proceso de formación para los funcionarios fiscalizadores del SENIAT que llevan a cabo las estrategias de verificación de deberes formales a los contribuyentes, sin embargo se evidencia en el estudio que la frecuencia de esta formación no es tan permanente como se requiere para lograr la unificación de criterios generales a la hora de fiscalizar.

6. El asesor tributario asume la actualización permanente como obligación inherente a la asesoría tributaria, teniendo como principal responsabilidad orientar al contribuyente para dar cumplimiento a las formalidades

establecidas en la ley del IVA y su reglamento, así mismo coadyuvar para que su cliente pague los impuestos oportunamente.

7. Existe una minoría de asesores tributarios que realizan el trabajo de manera rutinaria y ejercer sin la suficiente experiencia requerida, ocasionando una mala orientación y asesoría al contribuyente, coadyuvando de alguna manera al incumplimiento de los deberes formales del IVA.

8. Las limitaciones encontradas por los asesores tributarios para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA están relacionadas con los contribuyentes por no tener conocimiento de sus deberes formales, aunado a la falta de compromiso del contribuyente a la hora de cancelar los tributos.

9. Los contribuyentes asumen la responsabilidad de la facturación desde el punto de vista de compra y venta, los tiques de caja y los reportes día a día de la máquina fiscal. Sin embargo la principal acción ejercida por los contribuyentes para lograr el cumplimiento de los deberes formales del IVA es entregarle todo al contador, evidenciando la confianza depositada en el asesor tributario y la responsabilidad que este adquiere.

10. La mayoría de los contribuyentes del IVA conoce solo de manera parcial los deberes formales que debe cumplir, evidenciando falta de conocimiento ante sus obligaciones tributarias, justificando su desconocimiento al afirmar que ellos conocen bien cómo manejar su negocio pero la parte tributaria la dejan en manos del contador público pues esa es su función.

11. El conocimiento por parte de los contribuyentes sobre las sanciones aplicables por incumplimiento de los deberes formales del IVA está limitado a multas y cierres, desconociendo la parte cuantificable de las sanciones por cada deber formal incumplido tipificado en el Código Orgánico Tributario (2001).

12. Algunos contribuyentes piensan erróneamente que son ellos los que soportan o asumen el tributo, confundiendo el IVA cobrado con un ingreso desconociendo la conciliación entre créditos y débitos fiscales, incluso al pagar mensualmente este impuesto sienten que disminuyen sus ganancias.

13. Los argumentos frecuentes del contribuyente ante el incumplimiento de los deberes formales del IVA son principalmente el desconocimiento de la obligación tributaria y mala asesoría por parte de los contadores públicos.

14. Se considera crucial e indispensable para los contribuyentes contar con una buena asesoría tributaria, completa y oportuna, que le permita atender un procedimiento de verificación de deberes formales con éxito y de esta manera evitar sanciones por el incumplimiento de los mismos.

15. Entre los factores que influyen en la aplicación de sanciones por incumplimiento de deberes formales del IVA se evidenció:

- Falta de cultura tributaria, ya que la mayoría de los contribuyentes deja a última hora para cumplir con el compromiso de declarar y pagar a tiempo el IVA, corriendo el riesgo de encontrar elementos tales como fallas de electricidad, colapsos en el sistema bancario o

cualquier otra eventualidad que cause un pago extemporáneo y alguna sanción.

- Poca iniciativa del contribuyente para llevar un control interno eficiente que facilite realizar las declaraciones en el tiempo establecido, mostrando además falta de conciencia y/o poco interés por parte de algunos contribuyentes ante la responsabilidad adquirida.
- Otro de los factores que influye en la aplicación de sanciones por incumplimiento de deberes formales de los contribuyentes del impuesto al valor agregado encontrado fue la falta de asesoría adecuada por su contador público.
- Existen contribuyentes que no cuentan con la capacidad económica para pagar una buena asesoría contable, así mismo se encuentran contribuyentes que tienen un contador público a sus servicios pero la asesoría es deficiente o incompleta ya que se evidencia entre otras cosas, falta de formalismo en la contabilidad.
- También se evidenció la falta de interacción del contribuyente con la administración tributaria y su departamento de atención al público, creado justamente para orientar al contribuyente sobre el procedimiento y los formalismos necesarios que permita cumplir sus obligaciones tributarias con éxito.

## RECOMENDACIONES

- 1- Es necesario mejorar las estrategias divulgativas de cultura tributaria realizada por el SENIAT y dirigida para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA.
- 2- Se recomienda al SENIAT realizar una planificación que incluya cursos de actualización más seguidos para sus funcionarios fiscalizadores ya que se evidencia en el estudio que la frecuencia de esta formación no es tan permanente como se requiere para lograr la unificación de criterios generales a la hora de fiscalizar.
- 3- Se recomienda a los contribuyentes contratar una buena asesoría tributaria, completa y oportuna, que le permita atender un procedimiento de verificación de deberes formales con éxito y de esta manera evitar sanciones por el incumplimiento de los mismos.
- 4- A los asesores tributarios se les recomienda suscribir un contrato de servicio a fin de delimitar la naturaleza de su trabajo, el alcance del mismo y cualquier otro aspecto que se considere necesario.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arias, F. (1.999). *El Proyecto de Investigación. Guía para su Elaboración*. 3<sup>o</sup> Edición, Editorial Episteme. Caracas.
- Código de Ética Profesional. (1.996). *Federación Internacional de Contadores (IFAC)*, Febrero 24, 1.996.
- Código Orgánico Tributario. (2.001). *Gaceta Oficial*, 37.305, Octubre 17, 2.001.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1.999). *Gaceta Oficial* N° 36.860, Diciembre 30, 1.999.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2.000). *Gaceta Oficial Extraordinaria* N° 5.453. Marzo 24, 2.000.
- Correo del Caroní. (2006). *Representantes de la Federación de Cámaras y Asociaciones de Comercio y Producción de Venezuela (FEDECAMARAS) del Estado Bolívar*. [Documento en línea]. Disponible en: <[http://www.correodelcaroni.com/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=174&id\\_articulo=18846&catid=55](http://www.correodelcaroni.com/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=174&id_articulo=18846&catid=55)>.
- De Jesús (2008). "Análisis del incumplimiento de deberes formales en materia de ISLR"
- Decreto N° 2.133, (2.002). *Gaceta Oficial* N° 37.571, Noviembre 15, 2.002.
- Delgado, M. (2001), titulada: "Análisis de las sanciones por incumplimiento de deberes formales en materia de Impuesto al Valor Agregado"
- Diario Correo del Orinoco. (2011). *Declaraciones realizadas por el Superintendente Aduanero y Tributario José David Cabello Rondón*. [Documento en línea]. Publicado en enero del 2011. Disponible en:

<[http://www. correodelorinoco.gob.ve/nacionales/ seniat-cerro-2010-una-recaudacion-bs-45-621-millones-por-concepto-iva/](http://www.correodelorinoco.gob.ve/nacionales/seniat-cerro-2010-una-recaudacion-bs-45-621-millones-por-concepto-iva/)>

Diario Correo del Orinoco. (2011). *Operativo especial donde el SENIAT clausura 240 expendios de licores en todo el país*. [Documento en línea]. Publicado en junio 10, 2011 Disponible en: <<http://www.laverdad.com/detnotic.php?codnotic=61606>>.

Escalante D., Pedro; Hulett R., Neyi. (2009). *Revista Actualidad Contable FACES*. Año 12 N° 18, Enero-Junio 2009. Mérida. Venezuela (34-43).

Espinoza (2001), titulada: “*Diagnóstico del proceso de fiscalización empleado por el SENIAT Región los Andes, sector Mérida, en materia de Impuesto sobre la Renta*”.

Gadamer, H. (1998) *Verdad y método*. Inglaterra: Continuum Publishing Group.

Hurtado, J. (2000) *Metodología de la investigación holística*. Venezuela: Sipal.

Ley de Impuesto al Valor Agregado. (2007). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 38.632, febrero 26, 2007.

Ley de Reforma Parcial de la Ley de Presupuesto para el Ejercicio Fiscal. (2009). *Gaceta Oficial*, 39.147, marzo 26, 2.009.

Ley del Ejercicio De La Contaduría Pública. (1.973) *Gaceta Oficial N° 30.273*, Diciembre 05, 1.973.

Ley Orgánica del Impuesto al Valor Agregado. (2004) *Gaceta Oficial*, 37.999, agosto 11, 2004.

Martínez, M. (2006) *Validez y confiabilidad en la metodología cualitativa*. [Documento en línea]. *Revista Paradigma*. V. 27, N° 2. Maracay, Venezuela. Disponible en: [www.scielo.org.ve/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1011-22512006000200002&lng=es&nrm=iso&tlng=es](http://www.scielo.org.ve/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1011-22512006000200002&lng=es&nrm=iso&tlng=es).

- Martínez, M. (2007) *La investigación cualitativa etnográfica en educación. Manual teórico – práctico*. México: Trillas.
- Mejía J. (2004) *Sobre la investigación cualitativa. Nuevos conceptos y campos de desarrollo*. Revista Investigaciones Sociales. Año VIII, Nº 13, pp. 277-299. Lima, Perú.
- Méndez, E. (2005) *La auditoría social. Una visión novedosa de la participación ciudadana en Venezuela* [Documento en línea]. Trabajo presentado para optar al grado de Magíster Scientiarum en Contaduría. Mención Auditoría, Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Disponible en: <http://www.ucla.edu.ve/dac/vijornadas/pdf/emelym.pdf>.
- Pelekais C., Finol M., Neuman N., Parada J. (2005). *El ABC de la Investigación. Una aproximación teórico-práctica*. Venezuela: Ediciones Astro Data.
- Providencia administrativa 1.677, (2.003). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* 37.661, Marzo 31, 2003.
- Publicación Anzoateguivive. (2.009). *Medidas anti crisis anunciadas por el presidente de Venezuela Hugo Chávez*. [Documento en línea], Marzo 21, 2.009. Disponible en: <<http://anzoateguivive.com/2009/03/21/presidente-chvez-anuncia-medidas-anticrisis-para-venezuela>>.
- Reforma Parcial de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado. (2.007). *Gaceta Oficial* 38.632, Febrero 26, 2.007.
- Reglamento General de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado. (1999). *Gaceta Oficial*, 5.363, julio 12, 1999.
- Resolución 320. (1.999). *Gaceta Oficial*, 36.859, diciembre 29, 1.999.
- Reyes O. y Pérez J. *Interpretación de las leyes fiscales*. [Documento en línea] Disponible en: [http://www.ggocss.com/Deducciones\\_Equitativas\\_en\\_las\\_PM.pdf](http://www.ggocss.com/Deducciones_Equitativas_en_las_PM.pdf).

- Salazar, P. J. (2006). *Control interno de los contribuyentes del impuesto sobre la renta Vs. El control de la administración tributaria en materia de deberes formales*.
- SECP-7. (2.010). *Servicios Especiales Prestados Por Contadores Públicos*, Agosto 28, 2.010.
- SENIAT, (2011). *Cuadros estadísticos referentes a la recaudación tributaria neta no petrolera desde 1994 hasta el 2010*. [Documento en línea]. Página principal del sitio web. Disponible en: <[http://www.seniat.gob.ve/portal/page//portal/MANEJADOR\\_CONTENIDO\\_SENIAT/05MENU\\_HORIZONTAL/5.4ESTADISTICAS](http://www.seniat.gob.ve/portal/page//portal/MANEJADOR_CONTENIDO_SENIAT/05MENU_HORIZONTAL/5.4ESTADISTICAS)>
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006) *Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales*. Venezuela: Fondo Editorial de la UPEL.
- Villegas, H. (2002). *Curso de Finanzas Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires. Argentina. Editorial Depalma.

## ANEXOS

**ANEXO A**  
**GUÍA DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL**  
**PARA CARACTERIZAR LOS DEBERES FORMALES ESTABLECIDOS**  
**EN LA NORMATIVA VIGENTE**

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**  
**MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES**

**INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS**

(Registro de Observación Documental)

<b>Fecha:</b>	<b>Hora:</b>	<b>Lugar:</b>	
---------------	--------------	---------------	--

Fuente de Información	Aspectos a considerar	Resultado	observaciones
	1) Definición y propósito de los Deberes Formales		
	2) Identificación de los Deberes Formales		
	3) Descripción de los Deberes Formales		
	4) Obligatoriedad de Deberes Formales		
	5) Sanciones por su incumplimiento		

Como único instrumento de recolección de datos para dar cumplimiento al Objetivo N° 1: Caracterizar los deberes formales establecidos en la normativa del Impuesto al Valor Agregado vigente en Venezuela.

**ANEXO B**

**GUÍA DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL**

**PARA ANALIZAR LA INFLUENCIA DEL ASESOR TRIBUTARIO EN EL**

**CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DEL IVA**

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**  
**MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES**

**INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS**

(Registro de Observación Documental)

<b>Fecha:</b>	<b>Hora:</b>	<b>Lugar:</b>
---------------	--------------	---------------

Como uno de los instrumentos de recolección de datos utilizado para dar

Fuente de Información	Aspectos a considerar	Resultado	observaciones
	1) Deberes del Asesor Tributario		
	2) Conocimientos necesarios del Asesor Tributario		
	3) Responsabilidad Social y Jurídica del Asesor Tributario		

cumplimiento al Objetivo N° 3: Analizar la influencia del asesor tributario en el cumplimiento de deberes formales del IVA por parte de los contribuyentes.

**ANEXO C**  
**ENTREVISTA ESTRUCTURADA DIRIGIDA A FUNCIONARIOS**  
**FISCALIZADORES DEL SENIAT MÉRIDA**

## **PRESENTACIÓN**

El siguiente instrumento está dirigido a Funcionarios fiscalizadores del SENIAT Mérida, y tiene como finalidad recabar información para profundizar acerca de los factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA.

La opinión de los entrevistados servirá de base para el logro de los objetivos planteados, por consiguiente, los datos recopilados sólo se utilizarán para fines de investigación y serán manejados con estricta confiabilidad, pues a ellos sólo tendrá acceso el investigador.

Es importante destacar que la validez y confiabilidad de los resultados dependerá de la veracidad con la que usted responda las diferentes preguntas formuladas.

Gracias por su colaboración

## GUÍA DE ENTREVISTA

(Dirigida a Funcionarios fiscalizadores del SENIAT Mérida)

Objetivo N° 2

Nombre del Entrevistado:	Cargo que Ocupa:	Organización:
Fecha:	Lugar:	Tiempo Utilizado:

Disposición:	Número de Interrupciones:	Código de Entrevista:
--------------	---------------------------	-----------------------

Elaboración propia

1. ¿Qué tipos de estrategias utiliza la Administración Tributaria para la verificación de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado? Indique brevemente en qué consiste cada una.

-----  
-----  
-----  
-----

2. ¿Existe algún proceso de formación permanente para los funcionarios que llevan a cabo estas estrategias?

-----  
-----  
-----  
-----

3. En su condición de funcionario ¿considera que existen criterios uniformes para la aplicación de sanciones por el incumplimiento de deberes formales del IVA? ¿Por qué?

-----  
-----  
-----  
-----

4. ¿Cómo mejoraría usted las estrategias divulgativas de cultura tributaria realizada por el SENIAT para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA?

-----  
-----  
-----  
-----

5. ¿Cuáles son los documentos requeridos a los contribuyentes en el procedimiento de verificación de deberes formales del IVA?

-----  
-----  
-----  
-----

6. ¿Considera usted que la mayoría de los contribuyentes se encuentran preparados para atender un procedimiento de verificación de deberes formales con éxito? ¿Por qué?

-----  
-----  
-----  
-----

7. ¿Cuáles son los argumentos frecuentes del contribuyente ante el incumplimiento de los deberes formales del IVA?

-----  
-----  
-----  
-----

8. De acuerdo a su experiencia ¿cuales creé usted son los factores que influyen en el incumplimiento de deberes formales por parte de los contribuyentes del IVA? ¿Por qué?

-----  
-----  
-----  
-----

9. ¿Considera usted que el Asesor Tributario podría tener alguna responsabilidad social o jurídica ante el incumplimiento de deberes formales en materia de IVA? ¿por qué?

-----  
-----  
-----  
-----

**ANEXO D**  
**ENTREVISTA ESTRUCTURADA DIRIGIDA A CONTRIBUYENTES DEL**  
**IVA FISCALIZADOS EN EL ESTADO MÉRIDA**

## **PRESENTACIÓN**

El siguiente instrumento está dirigido a Contribuyentes Fiscalizados del Estado Mérida, y tiene como finalidad recabar información para profundizar acerca de los factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA.

La opinión de los entrevistados servirá de base para el logro de los objetivos planteados, por consiguiente, los datos recopilados sólo se utilizarán para fines de investigación y serán manejados con estricta confiabilidad, pues a ellos sólo tendrá acceso el investigador.

Es importante destacar que la validez y confiabilidad de los resultados dependerá de la veracidad con la que usted responda las diferentes preguntas formuladas.

Gracias por su colaboración

## GUÍA DE ENTREVISTA

(Dirigida a Contribuyentes del IVA Fiscalizados en el Estado Mérida)

Objetivo N° 4

Nombre del Entrevistado:	Cargo que Ocupa:	Organización:
Fecha:	Lugar:	Tiempo Utilizado:

Disposición:	Número de Interrupciones:	Código de Entrevista:
--------------	---------------------------	-----------------------

Elaboración propia

1 ¿Sabe usted cuáles son los deberes formales del IVA y su propósito?

-----  
-----  
-----  
-----

2 ¿Conoce los deberes formales del IVA que usted debe cumplir como contribuyente?

-----  
-----  
-----  
-----

3 ¿Cuáles son las acciones ejercidas por usted como contribuyente para procurar el cumplimiento cabal y oportuno de deberes formales del IVA?

-----  
-----  
-----  
-----

-----  
-----

4 ¿Conoce usted cuales son las sanciones aplicables por el incumplimiento de deberes formales del IVA?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

5 En su opinión ¿se encuentra usted preparado adecuadamente para atender un procedimiento de verificación de deberes formales del IVA? ¿por qué?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

6 En su caso particular ¿Cuales son las razones que le dificultan el cumplimiento de deberes formales del IVA? ¿Por qué?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

7 En su opinión y sobre la base de su interrelación con otros contribuyentes  
¿Cuáles son los factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de  
los deberes formales en materia de IVA? ¿Por qué?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

**ANEXO E**  
**ENTREVISTA ESTRUCTURADA DIRIGIDA A ALGUNOS ASESORES**  
**TRIBUTARIOS DEL ESTADO MÉRIDA**

## **PRESENTACIÓN**

El siguiente instrumento está dirigido a algunos Asesores Tributarios del estado Mérida, y tiene como finalidad recabar información para profundizar acerca de los factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA.

La opinión de los entrevistados servirá de base para el logro de los objetivos planteados, por consiguiente, los datos recopilados sólo se utilizarán para fines de investigación y serán manejados con estricta confiabilidad, pues a ellos sólo tendrá acceso el investigador.

Es importante destacar que la validez y confiabilidad de los resultados dependerá de la veracidad con la que usted responda las diferentes preguntas formuladas.

Gracias por su colaboración

## GUÍA DE ENTREVISTA

(Dirigida a algunos Asesores Tributarios del Estado Mérida)

Objetivo N° 3

Nombre del Entrevistado:	Cargo que Ocupa:	Organización:
Fecha:	Lugar:	Tiempo Utilizado:

Disposición:	Número de Interrupciones:	Código de Entrevista:
--------------	---------------------------	-----------------------

Elaboración propia

1. ¿Cuáles cree usted son las obligaciones que tiene el Asesor Tributario en el cumplimiento de los deberes formales del IVA?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

2. ¿Cuál es el compromiso que asume el Asesor Tributario vinculados con el cumplimiento de deberes formales?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

3. ¿Conoce usted los últimos cambios en la normativa relacionada con deberes formales del IVA?

-----  
-----  
-----  
-----

4. ¿Cree usted que la mayoría de los Asesores Tributarios tienen los conocimientos necesarios para garantizar el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA? ¿Por qué?

-----  
-----  
-----  
-----

5. ¿Piensa usted que existe alguna responsabilidad social y/o jurídica del Asesor Tributario vinculada con el cumplimiento de deberes formales del IVA?

-----  
-----  
-----  
-----

6. ¿Cuáles son las limitaciones encontradas por el asesor tributario para lograr el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales del IVA?

-----  
-----  
-----  
-----

7. En su caso particular ¿Cuales son las razones que le dificultan el cumplimiento de deberes formales del IVA? ¿Por qué?

-----  
-----  
-----  
-----

8. En su opinión y sobre la base de su interrelación con otros colegas ¿Cuáles son los factores que influyen en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA? ¿Por qué?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

**ANEXO F**

**VALIDACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE  
DATOS RELACIONADO CON EL ÁREA DE CONTENIDO,  
ESPECÍFICAMENTE EN EL ÁREA TRIBUTARIA**

## Carta de Validación

Quien suscribe Prof. Ana Beatriz Méndez, identificada con la cédula de identidad N° \_\_\_\_\_, Licenciada en Contaduría Pública y magíster en ciencias contables , en mi carácter de experta en el área de tributos, por medio de la presente hago constar que he revisado los instrumentos de recolección de datos: guía de observación documental y guía de entrevista, que permitirán recabar la información necesaria para culminar el trabajo de grado en la Maestría en Ciencias Contables Titulado “factores determinantes en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA” , elaborado por EL Licenciado Juan Carlos Sánchez, titular de la cédula de identidad N° 13.099.321, para optar al Título de Magíster en Ciencias Contables.

La revisión de los instrumentos se realizó sobre la base de los objetivos de la investigación (general y específicos) propuestos.

Constancia de validación que se expide en Mérida a los \_\_\_\_\_ días del mes de \_\_\_\_\_ de 2009.

\_\_\_\_\_  
Lcda. Ana Beatriz Méndez

C.I. \_\_\_\_\_

**ANEXO G**

**VALIDACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE  
DATOS RELACIONADO CON EL ÁREA DE METODOLOGÍA,**

## Carta de Validación

Quien suscribe Profesora Yadira Armas R, identificada con la cédula de identidad N° 3.045.715, Licenciada en Educación, en mi carácter de experta en el área de Metodología, Lectura y Escritura, por medio de la presente hago constar que he revisado los instrumentos de recolección de datos: guía de observación documental y guía de entrevista, que permitirán recabar la información necesaria para culminar el trabajo de grado en la Maestría en Ciencias Contables Titulado “factores determinantes en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA” , elaborado por EL Licenciado Juan Carlos Sánchez, titular de la cédula de identidad N° 13.099.321, para optar al Título de Magíster en Ciencias Contables.

La revisión de los instrumentos se realizó sobre la base de los objetivos de la investigación (general y específicos) propuestos.

Constancia de validación que se expide en Mérida a los \_\_\_\_\_ días del mes de \_\_\_\_\_ de 2009.

---

Lcda. Yadira Armas R

C.I. \_\_\_\_\_

**ANEXO H**

**VALIDACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE  
DATOS RELACIONADO CON EL ÁREA DE LENGUA Y REDACCIÓN**

## Carta de Validación

Quien suscribe Licenciada Lissenia Auxiliadora Rodríguez, identificada con la cédula de identidad N° 16.655.522, historiadora y especialista en lengua y redacción, por medio de la presente hago constar que he revisado los instrumentos de recolección de datos: guía de observación documental y guía de entrevista, que permitirán recabar la información necesaria para culminar el trabajo de grado en la Maestría en Ciencias Contables Titulado “factores determinantes en el cumplimiento cabal y oportuno de los deberes formales en materia de IVA” , elaborado por EL Licenciado Juan Carlos Sánchez, titular de la cédula de identidad N° 13.099.321, para optar al Título de Magíster en Ciencias Contables.

La revisión de los instrumentos se realizó sobre la base de los objetivos de la investigación (general y específicos) propuestos.

Constancia de validación que se expide en Mérida a los \_\_\_\_\_ días del mes de \_\_\_\_\_ de 2009.

\_\_\_\_\_  
Lcda. Lissenia Auxiliadora Rodríguez

C.I. \_\_\_\_\_

**ANEXO I**

**VALIDACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE  
DATOS TABLA CON ESCALAS CUALITATIVAS PARA LAS GUÍAS DE  
OBSERVACIÓN DOCUMENTAL**

**GUIA DE REVISIÓN DOCUMENTAL**

Objetivo N° 1: Caracterizar los deberes formales establecidos en la normativa del Impuesto al Valor Agregado vigente en Venezuela.

<b>Aspectos a considerar</b>	<b>Muy útil</b>	<b>Bastante útil</b>	<b>No muy útil</b>	<b>Sin utilidad</b>	<b>Sugerencia</b>
1) Definición y propósito de los Deberes Formales					
2) Identificación de los Deberes Formales					
3) Descripción de los Deberes Formales					
4) Obligatoriedad de Deberes Formales					

**GUIA DE REVISIÓN DOCUMENTAL**

Objetivo N° 3: Analizar la influencia del asesor tributario en el cumplimiento de deberes formales del IVA por parte de los contribuyentes.

<b>Aspectos a considerar</b>	<b>Muy útil</b>	<b>Bastante útil</b>	<b>No muy útil</b>	<b>Sin utilidad</b>	<b>Sugerencia</b>
1) Deberes del Asesor Tributario					
2) Conocimientos necesarios del Asesor Tributario					

3) Responsabilidad Social y Jurídica del Asesor Tributario					

**ANEXO J**

**VALIDACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE  
DATOS TABLA CON ESCALAS CUALITATIVAS PARA LAS GUÍAS DE  
ENTREVISTAS**

**GUÍA DE ENTREVISTA**

(Dirigida a Funcionarios fiscalizadores del SENIAT Mérida)

<b>Condición</b>	<b>Muy de acuerdo</b>	<b>De acuerdo</b>	<b>Sin opinión</b>	<b>En desacuerdo</b>	<b>Observación</b>
<b>Pregunta</b>					
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
<b>Total</b>					

**Observaciones Generales:**

-----

-----

-----

-----

-----

-----

-----

**GUÍA DE ENTREVISTA**

(Dirigida a Contribuyentes del IVA Fiscalizados en el Estado Mérida)

<b>Condición</b>	<b>Muy de acuerdo</b>	<b>De acuerdo</b>	<b>Sin opinión</b>	<b>En desacuerdo</b>	<b>Observación</b>
<b>Pregunta</b>					
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
<b>Total</b>					

**Observaciones Generales:**

-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----

**GUÍA DE ENTREVISTA**

(Dirigida a algunos Asesores Tributarios del Estado Mérida)

<b>Condición</b>	<b>Muy de acuerdo</b>	<b>De acuerdo</b>	<b>Sin opinión</b>	<b>En desacuerdo</b>	<b>Observación</b>
<b>Preguntas</b>					
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
Total					

**Observaciones Generales:**

-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----