



**República Bolivariana de Venezuela
Universidad de los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Mérida-Venezuela**

**MANUAL TÉCNICO PARA LA OPTIMIZACIÓN DE CUMPLIMIENTO DE
LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO.
Caso: Constructora Corporación EXXA Internacional C.A**

**Autor: María Fernanda Peña Rivas
Tutor: Lic. Luis Quintero MSC**

Mérida, Marzo 2010



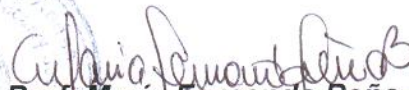
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
Mérida – Venezuela

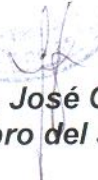
A C T A

En la ciudad de Mérida, a los veintidós días del mes de marzo de 2010, estando presentes en la sede de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, las siguientes personas: Profesores Luís Quintero, María Fernanda Peña Bortone y Esp. José Coello en su condición de miembros del Jurado, designados por el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables celebrado el 02 de julio de 2009, de conformidad con el artículo 21 de las Normas de Funcionamiento de los Estudios de Postgrado en Ciencias Contables de la Especialidad Técnica mención: **TRIBUTOS**, para conocer del Trabajo Técnico de Grado presentado por la estudiante **MARIA FERNANDA PEÑA RIVAS** titular de la **C. I. V- 17.057.492** como credencial de mérito para optar al grado de **TÉCNICO SUPERIOR ESPECIALISTA MENCIÓN: TRIBUTOS**.

Reunido el jurado y presente la aspirante, ésta procedió a defender su Trabajo Técnico de Grado, titulado: **“MANUAL TÉCNICO PARA LA OPTIMIZACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Caso: CONSTRUCTORA CORPORACIÓN EXXA INTERANCIONAL C.A.”**, el cual había sido previamente analizado por los miembros del Jurado. Concluida la defensa del Trabajo Técnico de Grado, el jurado consideró que estaban cumplidas las exigencias requeridas para ser aprobado como trabajo de mérito para que a la mencionada aspirante le fuera conferido el grado de **TÉCNICO SUPERIOR ESPECIALISTA MENCIÓN: TRIBUTOS**. Así lo declaran y firman.


Prof. Luís Quintero
Tutor - Coordinador


Prof. María Fernanda Peña Bortone
Miembro del Jurado


Esp. José Coello
Miembro del Jurado

INDICE GENERAL

INDICE GENERAL.....	iv
INDICE DE CUADROS.....	vi
INDICE DE GRÁFICOS.....	vi
RESUMEN.....	vii
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULOS	
I: EL PROBLEMA	5
Planteamiento del Problema.....	5
Objetivos de la Investigación.....	16
Justificación de la Investigación.....	17
Delimitaciones de la Investigación.....	18
II: MARCO TEORICO	19
Antecedentes de la Investigación.....	19
Antecedentes Históricos.....	19
Antecedentes del IVA en Venezuela.....	20
Antecedentes Técnicos SENIAT.....	21
Investigaciones Previas.....	23
Bases Teóricas.....	26
Tributos.....	27
Características del Tributo.....	28
El Impuesto.....	29
Características del impuesto.....	30
El Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	32
Características del IVA.....	34
Formas de Imposición del IVA.....	36
Procedimiento para retener el IVA.....	37
Excedente de impuesto retenido sobre la cuota tributaria.....	38
Ajustes de precios.....	38
Retenciones practicadas indebidamente.....	38
Oportunidad para retener y enterar el impuesto retenido.....	39
Contribuyentes.....	41
Obligación Tributaria.....	43
Características de la Obligación Tributaria.....	43
Elementos de la obligación tributaria.....	44
Causación de la obligación tributaria.....	45
Determinación de la obligación tributaria.....	46
Extinción de la obligación tributaria.....	47
Las obligaciones pecuniarias y las obligaciones de valor.....	50
Bases Legales.....	51
Definición de Términos Básicos.....	58
Sistema de Variables.....	61

III: MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación.....	63
Población y Muestra.....	64
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	65
Validez del Instrumento.....	67
Técnicas de Análisis de Datos.....	68
IV: PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	69
V: LA PROPUESTA	83
Presentación.....	83
Objetivos.....	83
Justificación.....	84
Fundamentación teórica.....	85
Fundamentación legal.....	86
Estructura del Manual.....	88
VI: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	112
Bibliografía.....	118
Anexos.....	122

INDICE DE CUADROS

1. Operacionalización de Variables.....	62
2. Distribución de la Población.....	64
3. Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Administrativa.....	70
4. Distribución de sumatorias, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Económica Financiera.....	72
5. Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Legal.....	74
6. Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Operativa.....	76
7. Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Contable.....	77
8. Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Tecnológica.....	79
9. Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Educación Tributaria.....	81

INDICE DE GRÁFICOS

1. Distribución de y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Administrativa	70
2. Distribución de y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Económica Financiera.....	73
3. Distribución de y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Legal.....	75
4. Distribución de y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Operativa.....	76
5. Distribución de y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Contable	78
6. Distribución de y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Tecnológica	79
7. Distribución de y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Educación Tributaria.....	81

**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS**

**MANUAL TÉCNICO PARA LA OPTIMIZACIÓN DE CUMPLIMIENTO DE
LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO CASO: CONSTRUCTORA CORPORACIÓN EXXA
INTERNACIONAL C.A,**

Autor: María Fernanda Peña Rivas

Tutor: Lic. Luis Quintero

Año: Marzo 2010

RESUMEN

La presente investigación tiene como propósito fundamental diseñar un Manual Técnico para la optimización del cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto al Valor Agregado en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) del municipio Libertador del estado Mérida. El contexto teórico del estudio expone los aportes legales y teóricos que orientan este proceso en el contexto de la normativa legal venezolana en el sector construcción. La metodología utilizada se ubica en la modalidad de proyecto Factible, apoyado en una investigación de descriptiva y de carácter campo. La muestra la conformaron 16 directivos y profesionales administrativos de la empresa, a quienes se les aplicó un cuestionario escrito para recolectar la información que sustentó el diagnóstico elaborado y la propuesta. Los resultados se analizaron y presentaron en seis dimensiones, operacionalizadas en 31 ítems, cuyos resultados permitieron concluir que en la empresa no se cumplen en forma eficiente, oportuna y adecuada el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al IVA, evidenciándose debilidades y limitaciones técnicas y operativas para cumplir con los instrumentos formatos, procedimientos técnicos, contables y tecnológicos para tal efecto, entre otras dificultades que problematizan el cumplimiento del IVA. Los directivos no se encuentran suficientemente capacitados para ello, además de la deficiente asistencia y asesoramiento del SENIAT para facilitar el cumplimiento de los pagos y abonos del IVA, entre otros aspectos relacionados con las funciones administrativas en este sentido.

Palabras Claves: Obligaciones Tributarias. Impuesto al Valor Agregado,



República Bolivariana de Venezuela
Universidad de los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Mérida-Venezuela

ACEPTACIÓN DEL TUTOR

Por la presente hago constar que he leído el Anteproyecto de Trabajo de Grado, presentado por la ciudadana **MARÍA FERNANDA PEÑA RIVAS**, portadora de la Cédula de Identidad V- C.I. 17.057.492 para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables Mención Tributos, cuyo Título es Manual Técnico para la Optimización de Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias del Impuesto al Valor Agregado. Caso: Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, y que acepto asesorar a la estudiante, en calidad de Tutor, durante la etapa del desarrollo del trabajo hasta su presentación y evaluación.

En la ciudad de Mérida, a los 17 días del mes de Noviembre de 2009.

Lic. Luis Quintero
C.I V- 8.007.623



República Bolivariana de Venezuela
Universidad de los Andes
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Postgrado en Ciencias Contables
Mérida-Venezuela

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutor del Trabajo de Grado, presentado por la ciudadana **MARÍA FERNANDA PEÑA RIVAS**, portadora de la Cédula de Identidad V- C.I. 17.057.492 para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables Mención Tributos, cuyo Título es *Manual Técnico para el Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias del Impuesto Al Valor Agregado*. Caso: Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, considero que dicho trabajo cumple con los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del Consejo Técnico del Postgrado que se designe.

En la ciudad de Mérida, a los 19 días del mes de Noviembre de 2009.

Lic. Luis Quintero
C.I V- 8.007.623

INTRODUCCIÓN

Desde que surgió el fisco por primera vez, cuando aun no existía la moneda, se confirma como una constante histórica que la administración pública en cada período demanda mayores recursos tributarios, estableciéndose en toda sociedad normas que regulan su funcionamiento mediante organismos gubernamentales conformados para tal fin.

En el ámbito económico y social, nace la necesidad por parte del Estado Venezolano de mejorar los ingresos tributarios o de origen no petrolero, para plantarse el déficit fiscal generado por la caída de la renta petrolera, alta deuda externa e interna, inflación y recesión económica. En este sentido, el Estado venezolano tiene un objetivo preestablecido de sufragar los gastos del Estado a la vez que procura la justa distribución de las cargas, la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población.

Por otra parte el desarrollo social y económico del país genera gastos que deben sufragarse con los recursos generados por las actividades económicas que produzcan tales ingresos, o los aportes que percibe de los contribuyentes a través del el pago de impuestos. Al respecto, Lagrange (2002) establece que:

El Estado hace uso del tributo como un instrumento que le permite exigir de la colectividad los recursos económicos que, de conformidad a la capacidad tributaria de cada individuo, las personas pueden aportar para la prestación de los servicios públicos capaces de satisfacer las necesidades colectivas. Por su potencial creciente, es la fuente de ingreso que hoy en día tiene mayor importancia para el Estado, y constituye la base y estructura del sistema financiero con el objeto de llevar a cabo una mayor distribución de la riqueza y buscar una justa distribución económica y social de los ciudadanos”. (p.56).

Este planteamiento conduce a entender que los tributos forman parte de la economía de un país, ya que los mismos son prestaciones de dinero que el Estado exige en virtud de una ley, con el propósito de cubrir los gastos públicos o los gastos que realiza el gobierno a través de inversiones públicas, por lo que aumento en el mismo producirá un incremento en el nivel de renta nacional y en caso de una reducción tendrá un efecto contrario. De manera que la participación de los impuestos, tasas y contribuciones especiales son la esencia de la clasificación de los tributos, así como los caracteres, la unidad tributaria, la presión y la evasión fiscal.

Estos elementos destacan la importancia del Sistema Tributario ya que es el conjunto de tributos establecidos en un determinado Estado y en un determinado tiempo, van a depender del tipo de sistema que se utilice para recaudarlos establecidos en las normativas legales y administrativas creadas para tal fin tomando en cuenta los objetivos que se siguen, los medios empleados, y de acuerdo a la evolución histórica basados en una serie de principios que serán explicados, así como los demás puntos en el desarrollo de ésta investigación.

En función de la importancia que tiene el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la economía de las naciones, se debe mantener una lucha constante para concientizar a la ciudadanía, elevar el nivel de educación en todos los sectores envueltos en las obligaciones competentes y reconocer los derechos que otorga la ley para exigir a las autoridades la aplicación de manera equitativa a favor de la colectividad, informaciones de forma clara y explícita sobre los procedimientos administrativos, técnicos y legales que regulan el cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias, conocer lo qué es un sistema tributario, y las causas de la evasión fiscal como uno de los problemas que enfrenta Venezuela actualmente.

Sobre este particular, González (2002) sostiene que como instrumento distributivo, el sistema tributario venezolano ha tenido poca eficacia, puede considerarse como un sistema regresivo, en virtud no solo del grado de regresividad o progresividad de cada instrumento legal tributario, sino por el grado de incidencia económica que estos tienen en los grupos de ingresos más bajos dado el fenómeno de la traslación de los impuestos, lo cual limita o perjudica los efectos distributivos atribuibles al sistema tributario venezolano.

A partir de lo expuesto, en la presente investigación, se analizarán temas relacionados con la administración tributaria en la que se encuentran los contribuyentes en Venezuela, las características técnicas, legales y administrativas de las obligaciones tributarias que deben cumplir en el contexto jurídico para evitar infracciones y delitos tributarios dentro del Sistema Tributario venezolano, cuyo órgano rector es el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), teniendo presente el impacto del régimen tributario en el caso específico de las empresas constructoras como sujetos de retención y contribuyentes activos, por cuanto el propósito fundamental de este estudio es diseñar una Manual Técnico que facilite y oriente el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, que funciona en la ciudad de Mérida, Municipio Libertador del estado Mérida.

Para tal efecto, el enfoque metodológico se sustenta en el paradigma cuantitativo, enmarcado en la modalidad de proyecto factible, apoyado en una investigación descriptiva y de campo, estructurada en seis (6) capítulos de la siguiente manera:

El Capítulo I presenta el Planteamiento del Problema, donde se describe la situación problemática destacando los elementos que dificultan el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la referida empresa, los

Objetivos de la Investigación (General y Específicos), Justificación y Delimitaciones de la Investigación.

En el Capítulo II se hace referencia al Marco Teórico, conformado por los Antecedentes de la Investigación, Bases Teóricas, Fundamentación Legal y Definición de Términos, cuyos contenidos abordan los principales aportes teóricos y legales que determinan las obligaciones tributarias en el marco jurídico venezolano, entre otros tópicos relacionados con este proceso-

El Capítulo III comprende el Marco Metodológico, estableciendo el Diseño, Tipo de Investigación, Población y Muestra, Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos, Validez y Confiabilidad del instrumento y Técnicas de Análisis.

En el Capítulo IV se analizarán y presentarán en cuadros y gráficos estadísticos los resultados que se obtendrán en la aplicación de los instrumentos a los directivos y empleados (profesionales, administrativos, mantenimiento y obreros) que laboran en las diferentes dependencias de la empresa Constructora Corporación EXXA, así como las conclusiones que arrojen los mismos.

El Capítulo V presentará la Propuesta, titulada Manual Técnico para la Optimización de Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias del Impuesto al Valor Agregado.

En el Capítulo VI se formularán las Conclusiones y Recomendaciones, para concluir el estudio con la Bibliografía y los Anexos.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Un sistema tributario está formado y constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un determinado país y en una época establecida. No hay un sistema tributario igual a otro, porque cada país adopta diferentes impuestos según la producción, forma política y necesidades.

La obligación tributaria en Venezuela como en cualquier país del mundo, cuenta con leyes tributarias que regulan el hecho generador de los impuestos, tasas, contribuciones, forma como tributan los ciudadanos y la magnitud con la cumplen sus obligaciones. Su fuente principal de ingresos siempre ha provenido del petróleo, de los hidrocarburos y de la explotación de recursos no renovables, por lo que era considerado uno de los países con más baja carga impositiva.

Para sustentar lo expuesto, cabe destacar, lo planteado por Velásquez (2003) quien señala que el Estado venezolano para el año 2000 obtuvo un ingreso fiscal no petrolero menos al 9% del PIB, tal cifra lo ubica entre los países con niveles de ingresos tributarios internos más bajos del mundo. Este bajo nivel de recaudación interna, sumado a la caída de la renta petrolera en los últimos años, ha obligado a los diferentes gobiernos a incurrir en altos déficit cuyo mecanismo de financiamiento, en muchos casos, ha sido la devaluación, el aumento de la deuda pública y la disminución del gasto social e inversión del sector público.

Asimismo, Palacios (2005:76), señala que “en el país desde hace varios años los ingresos provenientes de la exportación de petróleo y sus derivados se hecho insuficientes para subsidiar los gastos públicos, por lo que recurre a la implantación de un sistema tributario para generar mayores ingresos.

En el caso particular del Impuesto al Valor Agregado (IVA), según Velásquez (2003) la baja productividad del impuesto puede ser explicado fundamentalmente por lo estrecho de su base y el alto nivel de incumplimiento. El régimen del IVA del año 2000 poseía un gran número de exenciones y exoneraciones que hacía que la capacidad de recaudación del impuesto fuese muy reducida. La Ley del IVA de 1993 permitía la exclusión del pago de impuesto a 29 bienes y 12 servicios para un total de 41 rubros. Actualmente dicha ley a sido reformada con el fin de no afectar tanto la economía del venezolano en relación a los precios de los productos a consumir

Ante la insuficiencia de estos ingresos, el Estado necesita de los tributos para poder subsidiar los gastos públicos y evitar la evasión fiscal que limita significativamente la recaudación de ingresos por concepto de pago de impuestos. Sobre este tema diversos autores señalan que la evasión fiscal y el cumplimiento fiscal es un problema de cultura en la ciudadanía, y es responsabilidad fundamentalmente del gobierno crear esa cultura en los contribuyentes. Al respecto, Brewer Carías (2005), expresa:

La sociedad venezolana no está del todo concientizada del valor que implica contribuir con el fisco a través del cumplimiento de la obligación tributaria, tal parece que los contribuyentes desconocen que los tributos pueden servir como instrumento de desarrollo económico de la nación, esto constituye un medio para que el Estado pueda obtener recursos para solventar las cargas públicas, es decir, que los tributos no pueden ser establecidos para beneficio de los particulares sino, para beneficio exclusivo del propio Estado.(p.27)

Concluye el autor, que lamentablemente las recaudaciones que nutren al fisco venezolano, no se le da una eficiente administración, en virtud de esto, los contribuyentes adoptan una actitud negativa en el cumplimiento de sus obligaciones y delito. Es, en definitiva, un problema de socialización inadecuada en los valores éticos de justicia y solidaridad.

Ustáris (2003) refiere esta problemática en los siguientes términos:

En nuestro país no existe una cultura tributaria, como si existe en otros países desarrollados, tales como los Estados Unidos y España, donde la mayor parte de la renta fiscal proviene de los impuestos, contrariamente a nuestro país, donde más del 90 de la renta fiscal proviene del Petróleo, dependemos casi en un 100% de los ingresos petroleros. Otro gran problema por el cual atravesamos es que nuestra población desconfía enormemente de los destinos que el Estado le da a los ingresos fiscales, los cuales deberían ser invertidos en obras que nos benefician a todos y no en proselitismos políticos o en las cuentas bancarias de funcionarios corruptos. (p. 76)

Como consecuencia, perjudica a todos los ciudadanos, pero específicamente a aquellos que asumen sus responsabilidades sociales y cumplen correctamente sus obligaciones tributarias. La magnitud de la evasión, del contrabando y del fraude fiscal puede ser apreciada por el ciudadano común, cuando al realizar una sencilla operación de compra no se le extiende un comprobante de pago o cuando encuentra mercadería que ha ingresado al país de contrabando.

La ausencia de una cultura tributaria y elevado grado de evasión existente, deteriora la conducta fiscal del contribuyente cumplidor ante la insuficiencia del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) para minimizarla, sumado al alto nivel del costo financiero, la existencia de la relación desproporcional dolar-bolivar la desventaja competitiva con respecto al sector externo, y agravado todo ello por la recesión económica que vive el país, produce que el contribuyente

tienda a buscar diferentes maneras de obtener mayores ingresos y uno de los canales es a través del incumplimiento de los impuestos que deben tributar de acuerdo con la normativa legal vigente.

La comprensión de la composición del sistema tributario Venezolano y aplicación de los tributos, no sólo ayuda a saber cuales son las obligaciones, sino también sus derechos como contribuyentes. A su vez permite a los encargados de planificar las finanzas nacionales determinar los procedimientos para cumplir los pagos de impuestos, los cuales constituyen un medio del que el estado se vale para equiparar los beneficios de los habitantes.

No obstante, según Bautista. (2008), en Venezuela no hay carrera administrativa en el contexto empresarial venezolano como una vía explícita que garantice el cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias enmarcados en los procedimientos técnicos, legales y administrativos que exige el Estado a través del SENIAT, institución que no evalúa eficientemente las necesidades de cada sector en cuanto a la cantidad y especialización requerida, para conocer en cuál existe el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias en la empresa u organizaciones en el ámbito comercial, laboral, económico y financiero en el cual se desencueven.

Por otra parte, Fernández (2005), sostiene que los contribuyentes se encuentran funcionando con su mínima capacidad productiva para obtener ingresos suficientes y poder cubrir costos y gastos operativos, generando pérdidas y descapitalización. Por lo tanto cumple sus obligaciones tributarias para evitar sanciones que establece el código orgánico tributario, por esta razón, la providencia administrativa en donde señala a los contribuyentes especiales como agentes de retención al Impuesto al Valor Agregado se ven imposibilitados de recuperar la totalidad de los créditos fiscales soportados

por la compra de bienes o servicios. Esta situación implica necesariamente que se violente flagrantemente el mecanismo de recuperación del IVA soportado por los contribuyentes y previsto en la Ley del IVA y su Reglamento, ocasionando un pago en exceso propiedad del contribuyente.

Este pago en exceso de impuesto mediante la retención del 75% del IVA causado resulta: confiscatorio porque el impuesto retenido en exceso es propiedad del contribuyente; violatorio del elemento de neutralidad del impuesto y violatorio del principio constitucional y legal de capacidad porque resulta evidente que el 75% retenido excede el monto que debe contribuirse en los términos de la Constitución, de acuerdo a lo establecido en la Ley porque el sistema del IVA fue diseñado para que los contribuyentes recuperaran la totalidad de los montos soportados mensualmente como créditos fiscales.

Esta violación se materializa cuando se le impide al contribuyente recuperar la totalidad de los créditos fiscales soportados en cada período fiscal mensual, porque la cantidad retenida en exceso confiscada es sin duda propiedad del contribuyente y no del Fisco Nacional: Es importante destacar que la tendencia comercial y económica es que esta situación se repita durante los períodos fiscales posteriores, es decir que cada mes se le ocasionaría un efecto acumulativo realmente devastador que podría conducirlos irremediablemente a la quiebra o a la suspensión de sus actividades económicas regulares.

La situación incluso podría ser aún peor para algunos contribuyentes que mantienen un saldo de créditos fiscales de IVA a su favor, los cuales no han podido recuperar ni siquiera bajo el imperio del sistema regular, es decir antes de la entrada en vigencia de las Providencias, debido a las dificultades económicas y financiera que ha venido afrontando en Venezuela durante los últimos años.

La problemática planteada no escapa al contexto real que en materia de deberes y obligaciones tributarias correspondientes al IVA debe cumplir la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, que funciona en la ciudad de Mérida, Municipio Libertador del estado Mérida, para cumplir con el Impuesto al Valor Agregado, entre otros.

En la referida empresa el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado presenta diversas debilidades en la aplicación de los procedimientos técnicos, legales y administrativos requeridos por el SENIAT que influyen desfavorablemente en los resultados financieros de la empresa en referencia, principalmente por el desconocimiento de los mismos, los cuales en los últimos años han sido objeto de reformas que crean confusión al momento de cumplir con los requisitos exigidos en los diferentes instrumentos (planillas) y pasos administrativos a seguir para cumplir con los deberes y obligaciones tributarias.

En función de la experiencia de la investigadora como empleada administrativa en la Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, y conversaciones informales con directivos, profesionales y trabajadores, la problemática planteada se evidencia fundamentalmente en las limitaciones técnicas y administrativas para cumplir con el Impuesto al Valor Agregado. Entre las posibles causas que probablemente influyen en la problemática planteada, se encuentran las siguientes:

Amplia y compleja terminología legal y administrativa enmarcada en los procedimientos técnicos requeridos en la documentación, recaudos y medios comunes en los términos previstos en las leyes exigidos por el SENIAT para cumplir con el Impuesto al Valor Agregado., aunado a las sucesivas reformas y revisiones a las normativas dependiendo del tipo de impuesto a pagar.

Existencia de deberes y obligaciones tributarias referidas a un mismo aspecto en diferentes normativas legales que crean confusión, dudas e incertidumbres para cumplir con los procedimientos técnicos, legales y administrativos del IVA, como por ejemplo: pagos y abonos de los consumos en cada una de las etapas del proceso económico, la proporción al valor agregado del producto, realización de determinadas obras y locaciones, prestación de servicios, compensaciones, remisión, extinciones, prescripciones, derechos, garantías, privilegios, prelación de deudas tributarias, prerrogativas exigibles, sanciones y accesorios, procedimientos para inscribirse ante la Administración Tributaria, otros.

Desde una perspectiva de la contabilidad, se presentan dificultades técnicas y operativas para emitir y exigir comprobantes, llevar libros y registros especiales y contables, constitución de medios integrados de control y comprobación de todos los bienes activos y pasivos, muebles e inmuebles, corporales e incorporeales, relacionados o no con el enriquecimiento que se declara, a exhibirlos a los funcionarios fiscales competentes y a adoptar normas expresas de contabilidad que con este fin se establecen para el ejercicio anual gravable, ajustes provenientes de reparos por tributo alícuota aplicable a la base imponible, entre otros componentes contables.

En el cumplimiento de las reglamentaciones establecidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), se presentan dificultades para establecer la relación anual de retenciones de acuerdo al agente de retención o percepción establecido para cada caso, manejo contable de comprobantes de retención con cada pago o abono en cuenta y un comprobante resumen anual; utilizar y diferenciar de acuerdo al tipo de tributo o pago, los formularios emitidos o autorizados por la Administración Tributaria.

. Ejemplo de ello, pago del tributo en todas las etapas de la circulación económica, fragmentación del valor de los bienes que se enajenan y los servicios que se prestan, en cada una de las etapas de negociación de dichos bienes y servicios, número de transacciones a que está sujeto cada bien, exclusión del pago de impuesto a bienes y servicios, actividades definidas por la ley como hecho imponible, porcentaje de alícuota adicional a los bienes de consumo suntuario definidos, cómo se debe trasladar el IVA expresamente y por separado en un comprobante de una actividad gravada al 16%: inclusión del impuesto en el precio de los bienes y servicios que se ofrezcan, así como en el comprobante que se expida, porcentajes de retención aplicados a cada monto, movimiento contable, IVA. Acreditable, y otros procedimientos.

Aun especialistas en contabilidad tributaria presentan dudas para realizar cálculos tomando en cuenta el principio nominalístico, medios de extinción y carácter pecuniario de la obligación tributaria e ilícitos formales el control de la Administración Tributaria.

En lo que respecta al uso de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC), es notable el desconocimiento de muchos gerentes y administradores de empresas sobre las providencias administrativas, instrumentos legales que regulan y norman diversidad de procedimientos para la presentación de la Relación de Retenciones en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cumplimiento de los deberes de información y enteramiento del Impuesto. El desconocimiento de los gerentes sobre el uso de la tecnología, explícita en el Portal del SENIAT, representa uno de los factores que inciden en el cumplimiento de las regulaciones que orientan los procedimientos administrativos sobre el uso de las máquinas fiscales para operacionalizar las facturas, comprobantes y otros documentos.

En cuanto a procedimientos técnicos es deficiente la capacitación en cuanto al uso de las providencias administrativas recientes que se refieren a los medios o tecnológicos y uso de internet para cumplir con regulaciones y disposiciones tributarias, como por ejemplo, hacer la solicitud de destrucción o inutilización de documentos a través de la aplicación "Imprenta/Inutilización de Documentos", la cual se encuentra disponible desde el 26/11/08 en la página web del SENIAT: www.seniat.gob.ve. Para tales fines, no se usa eficientemente la Guía Fácil de destrucción e inutilización de facturas y otros documentos que también se encuentra disponible en el portal fiscal, en la siguiente ubicación: Asistencia al Contribuyente/Información de interés/Imprentas autorizadas recomendada en el Portal del SENIAT, sobre todo en los contribuyentes que han efectuado por escrito sus solicitudes de destrucción, y deben realizarlas nuevamente a través de la mencionada aplicación informática.

Sobre este aspecto, también se presentan limitaciones para seguir las condiciones y especificaciones técnicas establecidas por el SENIAT en el Portal Fiscal. (Página web <http://www.seniat.gob.ve> o cualquiera otra que sea creada, regulaciones contempladas en la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056 del 27 de Enero del 2005, que regula la presentación de la Relación de Retenciones en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA), razón por la cual, los sujetos sometidos a las disposiciones de esta Providencia, que no den cumplimiento a las normas en ella previstas, se exponen a sanciones de conformidad con lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario (2001)

Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, En cuanto a los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA), estos no reciben la suficiente capacitación en orden tributario, para crear conciencia en la importancia que tienen los tributos en el desarrollo del país, no importa la clasificación a la que estos pertenezcan, ya sean personas físicas o

naturales, morales o sociedades, ninguna de ellas de acuerdo a estudios realizados en este sentido, cumplen satisfactoriamente con sus obligaciones tributarias, sin tomar en cuenta que su papel en la sociedad es fortalecer al fisco, para que este pueda cumplir con sus deberes a través de los servicios públicos.

Todas estas acciones constituyen limitaciones para llevar a la práctica una eficiente recaudación de impuestos, en este caso lo provenientes del IVA. Como consecuencia, no se generan aportes que contribuyan a un mejor ejercicio de la potestad tributaria determinada por lo señalado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y en las leyes.

En este orden de ideas Garay (2004) acota que la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056 del 27 de Enero del 2005, podría generar desfavorables consecuencias al sector empresarial y comercial como: Confiscación de los recursos de las empresas, descapitalización, deterioro en competitividad, incluso la quiebra y cierre de muchas de ellas. Así mismo, afecta al patrimonio de la empresa por adelantar un pago del 75% sobre el impuesto lo cual puede afectar el flujo de caja.

En la providencia presuntiva de la obligación tributaria calculada en un setenta y cinco por ciento 75% y en algunos casos en 100% de los débitos fiscales, sé ésta asumiendo que las empresas sólo generan créditos fiscales derivadas de costos y gastos equivalentes a un 25% de sus ventas gravables y que generan utilidades cercanas al 75% de sus ingresos brutos, en el caso que la empresa no llegue en realidad a cercarse a esos niveles de utilidad, se estaría generando una situación en exceso del tributo, la cual si bien podrían ser eventualmente corregida a través del mecanismo de recuperación. Así mismo, estos resultados de gran magnitud dificultaría el ejercicio de actividades económica de la empresa.

Las retenciones de IVA afecta el flujo de caja de los Contribuyentes Ordinarios ya que retienen el 75 % del monto del IVA el cual no ha podido compensar en los ejercicios sucesivos, ni recuperar ante el Fisco Nacional por lo lento que es para dar repuesta a dichas solicitudes.

A su vez, para los contribuyentes estas nuevas retenciones pueden representar un enorme peso financiero, al adelantar un impuesto indebido o no causado que para el momento de la determinación impositiva pudiera generar excedente de crédito fiscal en virtud que se hayan efectuado mas compras que ventas, además el trámite de reintegro o pago por parte de la administración es lenta, sumando el efecto de la devaluación sobre la cantidad de dinero pagada. Además con lo lento que es la administración para tramitar reintegros o pagos de lo indebido, perjudicando en el tiempo y del efecto de la devaluación sobre esa suma pagada, no recibirá el mismo bien que pago a la administración sino con valor menor considerándose ese tributo de naturaleza confiscatoria al no permitir obtener un margen de ganancias justo y razonable, libre o neto.

De los planteamientos anteriores surgen las siguientes interrogantes:

¿Cuál es el diagnóstico actual de que caracteriza el cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A?

¿Cuáles son los principales problemas que dificultan a los administradores y/o gerentes de la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A cumplir eficientemente el cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA al SENIAT?

¿En la Unidad Administrativa del SENIAT del Municipio Libertador se ejecutan estrategias gerenciales para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA en la referida empresa constructora?

¿Cuáles son las bases teóricas y legales que sustentan las retenciones del IVA?

¿Cuáles serían los efectos de una mala aplicación de las retenciones del IVA?

¿Qué efectos financieros ha causado la retención del IVA sobre el comportamiento financiero y la estructura administrativa en la referida empresa constructora?

Las interrogantes planteadas orientaron cada una de las etapas de la presente investigación, las cuales están dirigidas a optimizar el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A al SENIAT a través del diseño de un Manual Técnico para optimizar y dinamizar este proceso.

Objetivos de la Investigación.

Objetivo General

Elaborar un Manual Técnico para la optimización del cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto al Valor Agregado en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A. que funciona en la ciudad de Mérida, Municipio Libertador del Estado Mérida.

Objetivos Específicos

Diagnosticar el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A.

Determinar los factores que dificultan a los administradores y/o gerentes de la referida empresa el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto al Valor Agregado

Describir los aportes legales-administrativos que orientan el cumplimiento del IVA

Diseñar un manual para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en el marco del IVA por parte de las empresas constructoras.

Justificación de la Investigación

La propuesta del Manual elaborado responde a las necesidades y limitaciones evidenciadas en el personal directivo y gerentes de la empresa, para cumplir con los principales procedimientos legales, administrativos y metodológicos que orientan y determinan el pago y/o cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al IVA, razón por la cual, se hizo especial énfasis en el proceso de facturación por servicios ofrecidos en la localidad. La aplicación de las orientaciones y recomendaciones técnicas elaboradas para tal efecto, contribuirán a mejorar, no sólo la estructura organizacional de la empresa, sino también sus resultados financieros.

De igual manera, en la revisión de la literatura y bibliografía especializada en el tema del IVA, no se encontraron orientaciones claras y precisas de forma de manual o guía instruccional, que facilite el cumplimiento de todos los aspectos, etapas, fases, procedimientos, providencias legales y administrativas, específicas al IVA. En este sentido, el estudio, representa un valioso aporte, por cuanto, responde a la inexistencia de material de apoyo que reúna en un solo compendio, los aportes teóricos que determinan estos procesos.

Uno de los medios para el logro de este propósito constituye el Manual Técnico que se elaboró para orientar a los directivos, y gerentes de la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, del Municipio

Libertador del estado Mérida, el cumplimiento de las diversas obligaciones tributarias correspondientes al IVA requeridas por el SENIAT.

Este manual se concibe como un material educativo que debe servir para afianzar conocimientos, desarrollar habilidades y destrezas, así como para orientar la autoeducación permanente. Contiene las nociones fundamentales para comprender que en el desempeño de sus funciones son sujetos impositivos, que deben tributar a favor del Estado venezolano cuando realizan un hecho generador de la obligación tributaria, además de que también los forman como ciudadanos contribuyentes cuando estos realizan actividades gravadas por la imposición. Persigue entonces, la formación cívica para cumplir con el principio universal de que la ignorancia de la Ley no excusa de su cumplimiento.

En definitiva, este material es un aporte para el procesamiento de información, adquisición y generación de conocimientos fundamentales de la tributación, que permitirán a los profesionales responsables de la contabilidad y administración de la empresa objeto de estudio, actualizarse en lo referido a la jurisprudencia, y al mismo tiempo desarrollar un espíritu crítico para la interpretación de las normas tributarias.

Finalmente, desde el punto de vista, socio-económico, los alcances de la propuesta redundan en el hecho de que si la empresa cumple eficientemente con los requisitos y procedimientos exigidos por el IVA, el efecto se refleja también en la satisfacción de las necesidades del cliente o usuario del servicio constructivo. Se ha demostrado que cuando una empresa comete alguna irregularidad en el cálculo de las retenciones, facturaciones, entre otros aspectos, de alguna manera afecta el aporte financiero o presupuesto de la obra asignado por el cliente.

Delimitaciones de la Investigación

En la presente investigación las observaciones se delimitaron geográfica y espacialmente a la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, que funciona en la ciudad de Mérida, Municipio Libertador del estado Mérida. El marco referencial que sustenta el Manual Técnico se centra en los procedimientos legales y administrativos que orientan el cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA en el marco jurídico del Sistema Tributario venezolano, entre otros tópicos relacionados con este proceso.

El tiempo estipulado para cumplir con todas las etapas y fases metodológicas de la investigación se estimó en cinco meses:

CAPITULO II

MARCO TEÒRICO

ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÒN

Antecedentes Históricos

Desde la Colonia hasta 1830, cuando se inició nuestro país como República Independiente, bajo la presidencia del General José Antonio Páez, en su carácter de “Encargado del Poder Ejecutivo”; donde no existía ninguna uniformidad ni consistencia en su aplicación. Entre los tributos de esta etapa, algunos de los cuales aún subsisten, cité los siguientes: El Registro Público, estanco del tabaco, manumisión de esclavos (antes de que el Libertador decretara por primera vez la libertad de los esclavos), destilación de aguardiente, expedición de títulos mobiliarios, alcabala, tonelaje, exportación, importación y algunos otros.

En 1860 se promulgó una Ley que gravaba las ganancias producidas por las industrias, los muebles, sueldos, etc., con vigencia de 3 años, y en 1863, se estableció un impuesto único el cual nunca llegó a recaudarse. El Sistema Tributario Venezolano en 1900 estaba conformado por tributos indirectos en el cual el principal era lo recaudado por aduana. Hasta 1943, año en el cual se inicia la aplicación de un instrumento fiscal muy poco conocido hasta entonces en los países latinoamericanos, y que va a gravar a la industria petrolera y todas las demás actividades rentísticas del país; la Ley de Impuesto Sobre la Renta (I.S.L.R.), además surgió como un mecanismo de distribución de la renta petrolera de Venezuela, fue este el mecanismo que se estableció para que el Estado venezolano obtuviese una

mejor participación de la explotación petrolera mediante las concesiones y regalías y, entra en vigencia el 1º de enero de 1943.

El primero en 1966 cuando deja el sistema cedular y se establece un (Sistema Global Progresivo), gravando a las personas jurídicas y comunidades con una tarifa progresiva (Tarifa “A”), y a las personas naturales con otras tarifa progresiva (Tarifa “C”), y una tarifa progresiva (Tarifa “B”) para empresas mineras y de hidrocarburos. El segundo cambio estructural fue en 1978 (Sistema Global Puro), sistema que aún hoy se mantiene y que consiste en establecer tarifas progresivas (tarifa 1) para personas naturales, Tarifa 2 para personas jurídicas y tarifas proporcionales a las rentas mineras y petroleras mediante la tarifa 3, aplicables a la sumatorias de todos los enriquecimientos.

Cabe destacar que en el año 1982, es creado y promulgado el Código Orgánico Tributario (C.O.T.), el cual fue sancionado por el Congreso Nacional el 22/06/1.982, s/g su artículo 224. A partir de esta fecha todas las Leyes Tributarias del país (excepto la de aduana) están reguladas en sus concepciones básicas, por ese Código. Con la entrada en vigencia de la reforma del Código Orgánico Tributario del 1º de julio de 1994, se ha planteado la necesidad de determinar, por una parte, a qué ejercicios fiscales deben aplicarse los artículos 59 y 60 del Código Orgánico Tributario y, por la otra, una vez resuelto el problema de la aplicación de dichos artículos a determinados ejercicios, a partir de qué momento empiezan a correr los intereses moratorios o compensatorios, o la actualización monetaria.

Antecedentes del IVA en Venezuela

Los cambios profundos que trae aparejados cualquier proceso de transformación, han requerido la adopción de ciertas estrategias que permitan lograr eficientemente los objetivos planteados, la primera de dichas estrategias se inició en el año 1929, con la propuesta de una administración

para el impuesto del valor agregado. En Venezuela el IVA comenzó a regir a partir de enero de 1975 por la Ley 20.631. El IVA reemplazó al impuesto nacional a las ventas, también debía reemplazar los impuestos locales de actividades lucrativas.

Desde 1989 se inicia en Venezuela un proceso de reforma tributaria. En 1992 se adquieren compromisos con el Banco Mundial y el Banco Interamericano de Desarrollo. Surgen los Proyectos de Mejoramiento de la Recaudación y Modernización y Fortalecimiento de las Aduanas (1992), sustentados en un nuevo diseño tributario que intenta transformar la tributación con la propuesta de cuatro ejes transversales: el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto a los Activos Empresariales, el Impuesto al Valor Agregado y, el Régimen Simplificado de Tributación para pequeños contribuyentes. Los principios que lo rigen son el mejoramiento y dominio de la recaudación, la función socio-económica de los impuestos, los Proyectos de Remisión Tributaria (1992) y el Código Orgánico Tributario.

Antecedentes Técnicos SENIAT

Con fecha 05/06/2008, la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Zuliana elaboró el documento Lineamientos sobre el criterio de registro en libros especiales de operaciones “no sujetas” al IVA, ante la existencia de la obligación de registro en los Libros de Compras y Ventas de las operaciones no sujetas al impuesto al valor agregado; en virtud de que no existe normativa expresa en relación al documento que deberá soportar la operación no sujeta y que deberá posteriormente registrarse en los libros; de la ausencia de una normativa sublegal que desarrolle la formalidad del registro.

En opinión de esta instancia consultiva, el sujeto pasivo podrá documentar las operaciones no sujetas con facturas, comprobantes u otro documento que deje evidencia de la o las operaciones efectuadas, de forma

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

Desde enero 2009 en el país comienzan a aplicarse medidas de cierre por incumplimiento en las formalidades de los libros especiales del IVA, al omitir el registro de operaciones no sujetas tales como la nómina de las empresas. Estas medidas comienzan a tomarse con base en los Lineamientos sobre el criterio de registro en libros especiales de operaciones “no sujetas” al IVA que fueron emitidos mediante Memorándum de la Gerencia General de Servicios Jurídicos dirigido a las Gerencias Regionales de Tributos Internos de las entidades federales.

Las aseveraciones indicadas precedentemente permiten concluir que todas las operaciones, inclusive las no sujetas, deberán ser registrados en los Libros Especiales del Impuesto al Valor Agregado, a pesar de no formar parte de los conceptos a ser incluidos como parte integrante de la base imponible que servirá para el cálculo del monto del impuesto al valor agregado; toda vez que su registro representa un medio de control fiscal, que permite a la Administración Tributaria la identificación de aquellos supuestos que correspondan a gastos o costos (Libro de Compras) e ingresos (Libro de Ventas), siendo estos valores de interés fiscal en armonización de las normas tributarias tales como el impuesto al valor agregado y el impuesto sobre la renta.

Investigaciones Previas

Mora (2002) realizó una investigación denominada “ Impuesto al Valor Agregado en Venezuela: sus Fortalezas y Debilidades”, desarrollado como una investigación analítica de tipo documental, plantea la reforma tributaria que sufrió el impuesto al valor agregado desde 1993 hasta 1999 debido a razones políticas, alto índice de evasión fiscal y para disminuir el déficit fiscal como también contrarrestar las distorsiones económicas existente, considerando técnicas de planificación estratégica, como el uso de la matriz FODA

Este antecedente es importante para la investigación porque aporta las diferentes modificaciones implementadas al impuesto para mejorar la recaudación y disminuir la evasión, y así mismo resaltar que para ese momento no se estaba aplicando la retención del IVA: mecanismo este que se comenzó a utilizar a partir de la entrada en vigencia de las providencias SNAT/2002/1.454 y SNAT/2002/1455 respectivamente de fecha 29 de noviembre del 2002, y derogada posteriormente por las providencias SNAT/2005/0056 Y SNAT/2005/0056-A 17 de mayo del 2005.

Olmos (2002), en su investigación titulada “Incidencia del prorratio contemplada en la Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la renta neta de la empresa”, tiene como objetivo dar a conocer la importancia del estar atento a las disposiciones de la ley con respecto al cálculo del IVA, y descubrir los efectos que ocasiona el prorratio, y esta denomina a los créditos fiscales que no se pueden imputar como tal, y no son reembolsables, como diferencia de prorratio Impuesto , la cual atribuyen como gastos operativo de la misma y es por esto, que incide de forma negativa en la renta, debido a que la disminuye.

Este aporte es importante para la investigación ya que muestra el cumplimiento del impuesto al IVA, siendo este un tributo exigido por el gobierno para generar ingresos el cual repercute en los contribuyentes si no es usado correctamente.

Bohórquez, L. (2003), presentó una investigación denominada “Efectos Financieros y Administrativos causados por las retenciones del IVA en los Contribuyentes Especiales”, ésta tuvo como objetivo general explorar los efectos financieros y administrativos causados por las retenciones del IVA en los contribuyentes especiales. El estudio se sustentó metodológicamente en una investigación de diseño exploratoria descriptiva, el tipo de investigación es de campo debido a que la información fue tomada de una realidad. Se tomo una muestra de veinte (20) contribuyentes especiales del Estado Lara, seleccionándolos mediante la técnica de muestreo no probabilística intencional. Como técnica de recolección de datos se empleó la observación directa, la entrevista estructurada y se diseñó un instrumento consistente en un cuestionario, el cual constó de preguntas cerradas dicotómicas y elección múltiple. Con esta investigación se llegó a la conclusión de que la providencia administrativa que designa agentes de retención del IVA a los contribuyentes especiales incumple el principio constitucional de la capacidad contributiva, en virtud de que las retenciones representan un peso financiero por los gastos ocasionados y por el impacto negativo en el flujo de caja, por lo que recomienda a la Administración Tributaria revisar el porcentaje de retención establecido, el cual se sugiere debe ser un 50%, al mismo tiempo que los contribuyentes especiales deben considerar el hecho de hacer llegar su preocupación ante la Administración Tributaria por la violación de sus derechos constitucionales, el cual establece el mismo texto son irrenunciables, sin olvidar el cumplimiento de sus deberes formales.

Bajo otra perspectiva, Abreu (2003) realizó una investigación titulada Derechos y obligaciones de los contribuyentes ante la Administración Tributaria. El objetivo general fue analizar los derechos y obligaciones de los contribuyentes ante la administración tributaria, tomando como referencia los supermercados del municipio de San Juan de la Maguana, República Dominicana. El marco teórico del estudio aborda tópicos relevantes a la Administración Tributaria, tributación aduanera, impuestos, contribuyentes, Derechos de los Contribuyentes, obligación tributaria, potestad tributaria, infracciones tributarias, entre otros.

Para el desarrollo del estudio se utilizó una investigación descriptiva, la muestra la conformaron cinco supermercados de la localidad citada, a cuyos gerentes o administradores se les aplicó un cuestionario escrito para obtener y analizar los datos, los resultados arrojaron como conclusiones que la Administración Tributaria en este país, adolece de cierta deficiencia en la que se encuentra la falta de un programa de orientación efectiva hacia los contribuyentes de tal modo, que estos comprendan cual es su rol en el proceso de cumplir con sus obligaciones con el fisco, algunos mostraron tener conocimientos de sus obligaciones tributarias, pero no de forma plena sino de forma empírica, lo que hace falta es que a ellos se acerque la Administración Tributaria, con la finalidad de orientarlos en el conocimiento de sus obligaciones tributarias, entre otras.

Entre las recomendaciones figuran que la Administración Tributaria elija una comisión de técnicos calificados para que realicen publicitaria a través de todos los medios de comunicación para orientar y concienciar a los contribuyentes con respecto a la importancia de cumplir con sus obligaciones tributarias, lo que ello significa para el desarrollo del país, que los contribuyentes se preocupen por conocer cuáles son sus deberes y derechos antes la Administración Tributaria para el cumplimiento de sus obligaciones, que las obligaciones tributarias se cumplan por parte de los contribuyentes a

tiempo y de manera efectiva para evitar las infracciones como consecuencia del no cumplimiento de estas.

En otro orden de ideas, Carrero (2006) en su estudio “Efectos Financieros Jurídicos y Administrativos de la aplicación del régimen de retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre los contribuyentes especiales en Venezuela: La Administración Tributaria, procedió a designar a los contribuyentes especiales como agente de retención del IVA, cuando compre bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sea contribuyente ordinario de este impuesto. Este procedimiento ha generado un impacto negativo en la economía de algunos contribuyentes, que desarrollan actividades económicas en el país, esto obedece a que la determinación de la cuota u obligación tributaria del IVA, está diseñada de tal forma que los contribuyentes sujetos recuperen el impuesto pagado en el proceso para que sea el consumidor final de los bienes y servicios que soporte dicha carga económica. Sin embargo, este mecanismo se va desdibujando con la aplicación de las providencias, pues al establecer un porcentaje de retención tan altos los contribuyentes anticipan más impuestos del correspondiente pagar.

Concluye el autor que la implementación del régimen de retenciones del IVA constituye un elemento distorsionador del sistema de traslación del impuesto, desnaturalizando en esencia al propio Impuesto al IVA, dificultado la recuperación inmediata de los créditos fiscales soportados por el contribuyente, ocasionando pago en exceso de carácter confiscatorio y violatorio de la neutralidad del Impuesto, lesionando así la capacidad económica de los contribuyentes.

En otro orden de ideas, Chacón (2007), realizó una investigación titulada Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias en Materia de Retención Del Impuesto Al Valor Agregado, con la finalidad de diagnosticar

este proceso en el Instituto de Transporte de Mérida. (TROLMERIDA), por cuanto este organismo tiene bajo su responsabilidad el desarrollo del Servicio de Transporte Masivo de Mérida y dadas las características de las operaciones que realiza y procesan así como de su personalidad jurídica calificada como agente de retención. Entre los objetivos se encuentran Identificar las obligaciones tributarias de los organismos públicos, como consecuencia de la Providencia que los designa como agentes de retención del IVA. La Investigación se ubica en una investigación documental y de campo con un nivel perceptual de tipo descriptivo. Como conclusiones se observan debilidades producidas en la red que generan inconvenientes a la hora de presentar las declaraciones y enterar el impuesto retenido y como fortalezas se pudo encontrar que TROLMERIDA posee un personal capacitado en materia fiscal como administrativa- contable.

BASES TEÓRICAS

Tributos

Las leyes tributarias dan origen a la obligación de pagar un tributo y el cumplimiento de los deberes inherentes a la misma. Cada ley contiene elementos básicos necesarios para hacer efectivo el tributo, como los son el hecho y base imponible, el sujeto pasivo, la determinación tributaria, forma y lugar de pago y demás deberes formales necesarios para hacerlo efectivo. Dentro de este contexto, muchos son los autores que han conceptualizado los tributos. Millán (2003) define los tributos como “prestaciones exigidas en dinero por el estado en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines” (pág. 189)

En Venezuela el sistema tributario establecerá la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del sujeto pasivo, por lo que los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional sino atendiendo al principio de progresividad, el cual debe respetarse para que el estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y lograr un adecuado nivel de vida para el pueblo. Este sistema distribuye la potestad tributaria en tres niveles de gobierno: nacional, estatal y municipal.

Así, en la actualidad el SENIAT en ejercicio de la competencia que le ha sido conferida sobre la potestad tributaria nacional, tiene bajo su jurisdicción los siguientes impuestos: impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto sobre sucesiones, impuesto sobre donaciones, impuesto sobre cigarrillos y manufacturas del tabaco, el impuesto sobre licores y especies alcohólicas y el impuesto sobre actividades de juegos de envite y azar.

Características del Tributo

Villegas (1992) señala las características de los tributos en los siguientes términos:

1. Pago en Dinero. Todavía existen algunos países (Rusia, México, Inglaterra, etc.) que aceptan el pago de ciertos tributos en especie, pero generalmente estos son cancelados en casi todos los países del mundo en dinero.
2. Poder de imperio del Estado. Se cobra en forma coactiva, debido a que se impone la voluntad soberana del Estado.
3. Por Ley. Ningún tributo puede cobrarse, sin que previamente exista la disposición legal que así lo establezca, atendiendo el principio de legalidad.

Clasificación de los tributos.

Millán (2003) establece que: "Los tributos han sido clasificados de muchas formas, al extremo que se ha llegado a decir que existen tantas clasificaciones como autores; pero entre todas predomina la tripartita: impuestos, tasas y contribuciones especiales, que es la acogida en Venezuela, en el Código Orgánico Tributario del 2001. Con relación al presente estudio se abordará solamente lo relacionado con el Impuesto al Valor Agregado.

El Impuesto

En principio se tiene que el impuesto se puede conceptualizar como el tributo exigido por el ente público correspondiente a quienes se hallan en situación considerada por la ley como hecho imponible, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad relativa al obligado.

El Diccionario de Administración y Finanzas (2001), define el impuesto como "Contribuciones obligatorias, sin contraprestaciones no recuperables, recaudadas por el gobierno con fines públicos. Los ingresos tributarios incluyen los intereses cobrados por mora en el pago y las multas cobradas por falta de pago o pago atrasado de impuesto" (p. 239).

En otro orden de ideas, Berliri (1992) define al tributo genéricamente como "una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a las relaciones jurídicas de derecho público". También se ha concebido como "prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma" (p.52).

En este sentido, el impuesto es una prestación monetaria directa, de carácter definido y sin contraprestación, recabada por el Estado de los particulares compulsivamente para financiar servicios de interés general u obtener finalidades económicas o sociales.

Características del impuesto

Millán (2003), señala las siguientes características del impuesto:

1. Es un pago forzoso, en virtud de que lo establece el Estado mediante el uso de su poder soberano y es de obligatoria aceptación por todos los ciudadanos, más aún si al momento de establecerlo se solicita un consenso general de opinión.
2. Se establece mediante un instrumento legal sancionado por la autoridad competente (parlamento o congreso), adaptado a la realidad económica y social del país.
3. No se prevee una contraprestación inmediata para quien lo paga, ya que de ser así, no se lograrían los fines que se persiguen, los cuales son entre otros el logro de distribuir mejor las riquezas y satisfacer las necesidades colectivas, tratando que, quienes menos posibilidades económicas tengan, usufructúen una serie de servicios colectivos que individualmente le sería imposible obtener.
4. Es un pago definitivo e irreversible, por cuanto no confiere al contribuyente quien lo paga un privilegio exclusivo alguno, ni hay obligación de restituírselo.

Clasificación del impuesto.

Millán (2003) presenta la siguiente clasificación del impuesto:

1. Impuesto generales y especiales:

- 1.1. Desde el punto de vista de la afectación de esos impuestos a un fin determinado:
 - Impuesto general: Son aquellos cuya finalidad es cubrir todos los gastos de Estado sin destinarlos a algún fin especial.

- Impuesto especial: Son aquellos cuyo producto se destina a un fin determinado, se afecta a un servicio determinado.

1.2. Desde el punto de vista de aplicación del gravamen:

- Impuesto general: Es aquel que grava todas las rentas, todos los consumos y gastos, o todas las personas que efectúan un gasto determinado.
- Impuesto especial: Es el que grava sólo un tipo de contribuyente.

2. Impuestos personales y reales

- 2.1. Impuesto personal: Son los que se establecen tomando en cuenta fundamentalmente las circunstancias personales del contribuyente, como su capacidad tributaria total y su carga familiar.
- 2.2. Impuestos reales: Es así, debido a que se establece en función de la calidad y cantidad de mercancía gravada sin consultar las condiciones del contribuyente.

3. Impuesto directo y indirecto.

- 3.1. Impuesto directo: No permiten el traslado y en ellos coinciden el sujeto de hecho y derecho.
- 3.2. Impuesto indirecto: Es aquel que paga el importador y la relación jurídica se establece entre el importador y el fisco, pero lo soporta, en definitiva el consumidor.

4. Impuestos proporcionales y progresivos

- 4.1. Impuestos proporcionales: Es en el cual se establece una proporción para el pago. Ejemplo: 16,5% sobre el monto de la mercancía.
- 4.2. Impuestos progresivos: Es lo que se establece en la medida que se obtenga más rentas, se paga mayor impuesto, y así en forma escalonada, se va aumentando el porcentaje.

5. Impuestos ordinarios y extraordinarios

- 5.1. Impuestos ordinarios: Son los que se repiten en todos los presupuestos.
- 5.2. Impuestos extraordinarios: Son los que tienen carácter de temporales y eventuales.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Impuesto sobre el Valor Añadido o Agregado, carga fiscal sobre el consumo que afecta a toda transacción durante el proceso de producción, distribución y venta final al consumidor.

Velásquez (2003) define el Impuesto al Valor Agregado (IVA), como “un impuesto indirecto y una derivación de los impuestos a las ventas, tributos, estos, que económicamente inciden sobre los consumos. Es importante recordar que bajo la denominación genérica de impuesto al consumo se comprende aquellos que gravan en definitiva y como su nombre lo indica, al consumidor de un determinado bien” (p. 45).

En términos generales el IVA es un impuesto nacional a los consumos que tiene que ser abonado por las personas en cada una de las etapas del proceso económico, en proporción al valor agregado del producto, así como sobre la realización de determinadas obras y locaciones, y la prestación de servicios.

Por ejemplo, un fabricante paga el IVA de los materiales que compra para producir; al transformar estos materiales en bienes, dichos bienes adquieren más valor, el mayorista paga el IVA sobre el precio de compra de los bienes que impone el productor; el minorista paga el IVA sobre el precio de compra que le impone el mayorista; y el consumidor paga el IVA sobre el precio de venta del minorista; en cada etapa de comercialización el bien adquiere mayor valor y es sólo sobre este valor agregado que el sujeto de cada etapa pagará el impuesto. En última instancia, el impuesto recae por completo sobre el consumidor porque todos los demás intermediarios lo único que han hecho es cobrar el impuesto por un lado y pagar por el otro la diferencia. La idea que caracteriza este impuesto es que en cada etapa del proceso productivo se añade un valor al bien, por lo que se impone un impuesto sobre este valor añadido.

La última modificación de la ley, la cual se encuentra vigente desde el 1ro. de septiembre de 2002 publicada en Gaceta Oficial Nro. 5.601 Extraordinario, del 30/08/02 con la aplicación de una alícuota del 16,5% en indica la aplicación de una alícuota del 8% a ciertas importaciones, ventas de bienes y prestación de servicios, establecidas en el artículo 63 de la ley, a partir del 1ro. de enero de 2003. Caso específico de la aplicación de 8% en Margarita y Punto Fijo que grava el IVA: la venta de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes en todo el interior Nacional.

Cabe destacar que, el IVA es uno de los impuestos que recibe mayor atención por parte de los agentes fiscalizadores del Estado, debido a que este impuesto le proporciona a la Fisco Nacional de forma rápida y recurrente ingresos lo que permite al gobierno financiar sus gastos y obliga una mayor atención del contribuyente, porque las sanciones aplicadas en caso de evasión u omisión podrían llevar hasta el cierre de la empresa.

Este impuesto retenido tendrá el carácter de crédito fiscal tanto para el agente de retención, como a los proveedores de bienes y servicios en calidad de contribuyentes ordinarios. Este anticipo de impuesto de manera presuntiva solo podrá aprovecharse en un período de tres (3) meses, pudiendo al cuarto mes, el agente de retención, solicitar el reintegro del impuesto pagado de manera anticipada en los casos en que el crédito fiscal sea mayor y no haya crédito que compensar. El enterar al fisco, un impuesto que posiblemente al final del período y ocurriendo el enfrentamiento entre créditos y débitos no se corresponda con el monto del impuesto enterado, se habrá producido una violación al derecho de propiedad al adelantar un impuesto indebido o no causado.

Características del IVA

Velásquez (2003) establece que las características del Impuesto al Valor Agregado son las siguientes:

1. Establecido en una ley. Llamado igualmente Principio de Reserva Legal y es que todo tributo tiene que estar establecido en una ley, de acuerdo al aforismo latino que dice: "NULLUM TRIBUTUM, SINE LEGE". Conocido por otros autores, como el Principio de Legalidad.
2. Es un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva.
3. Es un impuesto real, ya que no toma en atención las condiciones subjetivas del contribuyente, tales como sexo, nacionalidad, domicilio.
4. Se puede decir, que es un "impuesto a la circulación" ya que grava los movimientos de riqueza que se ponen de manifiesto, con el movimiento económico de los bienes.
5. No es un impuesto acumulativo o piramidal.
6. No se incurre en una doble tributación con el gravamen del impuesto.
7. El impuesto es soportado o trasladado al consumidor final.

De acuerdo con estas características, el IVA se trata de un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de exteriorización de la capacidad contributiva. por lo tanto, y desde el punto de vista constitucional, el tributo está encuadrado en la facultades concurrentes de la Nación y de las provincias. Esto significa que la Nación establece el gravamen en todo el territorio del país en forma permanente, pero él queda comprendido en el régimen de coparticipación vigente. Es un impuesto real, puesto que su hecho imponible no tiene cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, interesando sólo la naturaleza de las operaciones, negocios y contrataciones que contienen sus hechos imponibles.

No obstante no es consumidor, por lo general el sujeto pasivo desde el punto de vista jurídico, sino otra persona que se halla en cierta vinculación con el bien destinado al consumo antes que éste llegue a manos del consumidor (por ejemplo, el productor, el importador, el industrial o el comerciante). Lo que sucede es que estos sujetos pasivos tratarán de englobar el impuesto pagado en el precio de la mercancía, para que la carga sea soportada por el consumidor. Esta traslación, casi siempre es extraña a la regulación jurídica de tributos, aunque constituya la realidad que ha tenido en cuenta el legislador al establecer sus impuestos.

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

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

Formas de Imposición del IVA

Villegas (2002:67) afirma que “el IVA es una derivación, o una nueva modalidad, de los impuestos a las ventas. Será entonces una ayuda para la

mejor comprensión del IVA, una ligera recorrida por las distintas formas de regulación del impuesto a las ventas”. Recurriendo a la legislación comparada, puede observarse distintas modalidades de imposición a las ventas, de las cuales son las más importantes.

1. Impuestos a las ventas de etapas múltiples. Este impuesto con efecto acumulativo lo denominan impuesto “en cascada”, y grava todas las etapas por las cuales atraviesa un bien o servicio desde su producción o fabricación hasta su libramiento al consumo.
2. Impuesto al Valor Agregado. Si al mismo impuesto que grava todas las etapas se le elimina el efecto acumulativo o en “cascada” nos hallamos ante el denominado “Impuesto al Valor Agregado”. Según esta modalidad, paga cada una de las etapas de circulación económica del bien, pero solo con relación al valor que se ha incorporado al producto. Los empresarios o comerciantes situados en niveles distintos son únicamente gravados en proporción al aumento del valor que ellos producen. Sabido 106 es que en esta etapa el sujeto pasivo agrega determinado valor, y ese valor es el que es objeto del impuesto
3. Impuestos a las ventas de etapas únicas. Este sistema consiste en gravar el producto o servicio en una sola de las etapas del proceso de producción o comercialización. En la legislación comparada son varios los sistemas de imposición de etapa única que se conocen, variando según las etapas de la producción o comercialización elegida.
En la etapa minorista. Según este sistema, se grava la última etapa de la circulación económica del bien, paga el impuesto el comerciante que entrega la mercadería al consumo, ósea el minorista que vende al público en detalle o al menor liberándose del pago las etapas anteriores.
En la etapa manufacturera. Según esta modalidad. Quien debe pagar este impuesto es el productor o fabricante, ósea, aquel que lanza el producto al mercado, mientras que las sucesivas etapas de circulación quedan exentas del gravamen.
En la etapa mayorista. Otra forma de impuesto de esta etapa única es la que consiste en gravar la etapa de venta al por mayor, es decir, la venta que hace el mayorista al minorista.

Tales modalidades asumen el carácter de peculiaridades, que varían según la forma como esta estructurado el impuesto en los diversos países.

Procedimiento para retener el IVA (Resolución 320 y Artículo 57 de LIVA)

1. Cálculo del impuesto a retener (monto a retener). Cabe destacar que, el monto a retener será el que resulte de multiplicar el precio facturado por la alícuota del IVA y por el setenta y cinco por ciento de dicha alícuota impositiva, la retención parcial del 75% del IVA causado se hará siempre que el monto del impuesto esté discriminado en la factura o documento equivalente, además que cumpla con los requisitos y formalidades establecidas en las normas tributarias de lo contrario la retención aplicable será el cien por ciento (100%) del impuesto causado. Por lo que se aplicará la siguiente fórmula

Monto a retener = (Precio facturado) x (Alícuota del IVA) x (Porcentaje de Retención).

2. Verificación por parte del agente de retención del número del RIF del proveedor. Sobre este particular, para poder aplicar el 75% o 100% de retención del IVA, el agente de retención deberá consultar la página Web del SENIAT www.seniat.gob.ve para verificar que el proveedor está inscrito en el RIF, que su número es correcto y que corresponde con el nombre o razón social del proveedor indicado en la factura.

3. Descuento del impuesto retenido de la cuota tributaria del proveedor.

a. Posesión del comprobante de Retención del IVA emitido por el agente de retención. Sobre este particular, si el proveedor tiene en su poder el comprobante de retención del IVA, el proveedor lo descontará de la cuota tributaria del mes sujeto a la declaración del IVA en la forma siguiente:

Débitos fiscales del mes xxx
Menos: Créditos fiscales del mes (xxx)
Cuota tributaria del mes xxx
Menos: Impuestos retenidos del mes (xxx)
IVA a pagar xxx

b. Si el proveedor no tiene el comprobante de retención no podrá descontarlo de la cuota tributaria del mes.

4. Entrega al proveedor del comprobante de retención después de haber presentado la declaración del mes en el cual se produjo la retención. Al respecto, el impuesto retenido será descontado de la cuota tributaria para el mes siguiente en el cual se recibió el mismo. En todo caso, el impuesto retenido será descontado de la cuota tributaria de los meses siguientes.

Excedente de impuesto retenido sobre la cuota tributaria

El descuento del IVA retenido no debe ser mayor al impuesto a pagar. Si lo fuese, solo se descontará la concurrencia del impuesto a pagar y el excedente no descontado será traspasado hasta los próximos 3 meses siguientes, hasta su total recuperación. Si transcurrido los tres meses aún existe algún excedente sin descontar, el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación de dicho monto al SENIAT.

Ajustes de precios: aumento o disminución del monto gravable

1. Aumento del monto pagado. El proveedor emitirá una nota de débito para cobrar los incrementos de precios más el IVA causado al cual se le practicará la retención correspondiente.
2. Disminución del monto pagado. El proveedor emitirá una nota de crédito para reconocer la disminución del monto facturado corrigiendo el impuesto causado el cual será ajustado así: Si el agente de retención no lo ha pagado, le devolverá al proveedor el importe retenido en exceso. Si el agente de retención pagó el exceso retenido, el proveedor podrá solicitar al SENIAT el reintegro del mismo según lo previsto por el artículo 194 del COT.

Retenciones practicadas indebidamente

1. No se ha enterado todavía. Simplemente el agente de retención efectúa la devolución del impuesto retenido indebidamente solicitándole una nota de crédito para efectuar la debida devolución. El proveedor tiene derecho a esta devolución desde el punto de vista legal.

2. Se pagó al Fisco Nacional. El proveedor tiene derecho a solicitar al SENIAT el reintegro del impuesto retenido en forma indebida según lo previsto por el artículo 194 del COT.

Oportunidad para retener y enterar el impuesto retenido

1. Oportunidad de retener el impuesto. La obligación de retener se hará cuando se realice el pago o abono en cuenta de la factura del proveedor. No existe otra fecha para retener que no sea la del momento del pago o abono en cuenta.
2. Obligación de pagar el impuesto retenido. Se pagará por cuenta de terceros y sin deducciones conforme a los siguientes criterios: (a) Retenciones practicadas durante la primera quincena del mes (entre el 1º y 15º de cada mes), se pagara dentro de los 5 días hábiles siguientes después del 15 de cada mes, conforme al calendario especial de pago, (b) Retenciones practicadas durante la segunda quincena del mes (entre el 16 y 30 o 31 de cada mes) se pagara dentro de los 5 días hábiles siguientes después del último de cada mes, conforme al calendario especial de pago. Por otra parte, la retención dentro de un sistema tributario es un requisito previo que se les exige a los contribuyentes para la deducción exacta de una suma aplicable a gastos y/o costos pagados o abonados en cuenta.

A quien es aplicable la ley:

Contribuyentes:

Son contribuyentes los sujetos pasivos (personas naturales, personas jurídicas, y demás entes que constituyan una unidad económica) respecto de los cuales se verifica el hecho imponible, los cuales están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos en el código orgánico tributario. Están sometidas a este régimen impositivo las siguientes personas:

- a. Las personas naturales y las herencias yacentes. En el caso de las residentes o domiciliadas en el país, tributarán quienes obtengan un enriquecimiento global neto anual superior a 1.000 unidades tributarias (U.T.) o ingresos brutos mayores de 1.500 U.T. y las herencias yacentes, cuando los herederos no hayan entrado en posesión de la misma y obtengan el mismo nivel de enriquecimiento o ingresos brutos. Las personas naturales no residentes o no domiciliadas en el país, tributarán cualquiera sea el monto de sus enriquecimientos o ingresos de fuente venezolana;
- b. Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada;
- c. Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualquier otra sociedad de personas, incluidas las irregulares o de hecho;
- d. Los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la explotación de minerales, de hidrocarburos o sus derivados;
- e. Las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas; y,
- f. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional. Se entiende por establecimiento permanente, la posesión en el territorio venezolano de cualquier local o sede fija de negocio, y por base fija, cualquier lugar en el que se presten servicios personales independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las profesiones independientes.

Contribuyentes ordinarios: Son contribuyentes ordinarios del IVA los importadores habituales de bienes y servicios y los industriales, comerciantes, prestadores habituales de servicios demás personas que como parte de su giro objetivo u ocupación, realicen las actividades, negocios u operaciones, que constituyen hechos imponible gravados. Se entiende como industriales a los fabricantes, los productores, a los

ensambladores, los embotelladores y los que habitualmente realizan actividades de transformación de bienes. Art. 5 de la LIVA:

Contribuyentes formales: Son contribuyente formales del IVA aquellos sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto, deberán cumplir con los deberes formales establecidos por la Administración Tributaria mediante Providencia Nro. SNAT/2002/1.677 de fecha 14/03/2003 publicada en gaceta Oficial Nro.37.677, de fecha 25 de abril de 2003.

Contribuyentes Ocasionales: En el IVA también existe la figura contribuyente ocasionales son aquellos sujetos que realizan importaciones habituales de bienes y cancelan el impuesto en las aduanas correspondientes por cada importación realizada.

Responsables: La obligación de pago recae sobre los adquirientes de bienes muebles y receptores de servicios, cuando el vendedor o prestador de servicio, no tenga domicilio en el País así como los adquirientes de bienes muebles exentos o exonerados, cuando se utilicen con un fin distinto

No estarán sujetos al IVA:

1. Las importaciones no definitivas de bienes muebles, de conformidad con la normativa aduanera;
2. Las ventas de bienes muebles intangibles o incorporeales, tales como especies fiscales, acciones, bonos, cédulas hipotecarias, efectos mercantiles, facturas aceptadas, obligaciones emitidas por compañías anónimas y otros títulos y valores mobiliarios en general, públicos o privados, representativos de dinero, de créditos o derechos distintos del derecho de propiedad sobre bienes muebles corporales y cualquier otro título representativo de actos que no sean considerados como hechos imponibles por la LIVA.
3. Los préstamos en dinero;

4. Las operaciones y servicios en general realizados por los bancos, institutos de créditos o empresas regidas por el Decreto Nro. 5.555 con Fuerza de Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras, incluidas las empresas de arrendamiento financiero y los fondos del mercado monetario e igualmente las realizadas por las instituciones bancarias de crédito.
5. Las operaciones de seguro, reaseguro y demás operaciones realizadas por las sociedades de seguros y reaseguros, los corredores de seguros y sociedades de corretaje, los ajustadores y demás auxiliares de seguro, de conformidad con lo establecido en la ley que regula la materia;
6. Los servicios prestados bajo relación de dependencia de conformidad con la Ley Orgánica del Trabajo;
7. Las actividades y operaciones realizadas por entes creados por el Ejecutivo Nacional de conformidad con el Código Orgánico tributario, con el objeto de asegurar la administración eficiente de los tributos de su competencia; así como las realizadas por los entes creados por los Estados o Municipios para fines

Sanciones

Cuando los sujetos pasivos no hubieren declarado y pagado el impuesto establecido en esta Ley, o en cualquier otro supuesto establecido en el Código Orgánico Tributario, la Administración Tributaria podrá proceder a la determinación de oficio. Si de conformidad con dicho Código fuere procedente la determinación sobre base presuntiva, la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible de aquél, estimado que el monto de las ventas y prestaciones de servicios de un período tributario no puede ser inferior al monto de las compras efectuadas en el último período tributario más la cantidad representativa del porcentaje de utilidades normales brutas en las ventas y prestaciones de servicios realizadas por negocios similares, según los antecedentes que para tal fin disponga la Administración.

Obligación Tributaria

Luqui (1999) define la obligación tributaria, que es de derecho público, como “la relación entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por la ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente” (P. 45). También, se puede decir que la obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el estado, denominado sujeto activo exige un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.

La obligación tributaria es una obligación de dar, es decir, de transmitir la propiedad de bienes. La doctrina extranjera se ha preguntado si el objeto de la prestación tributaria es necesariamente una suma de dinero, como sucede generalmente, o si, por el contrario, puede tener por objeto bienes distintos del dinero. Algunos autores sostienen que necesariamente el objeto de la prestación debe consistir en una suma de dinero. La obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.

De acuerdo con lo expuesto, aún cuando es indudable que la obligación tributaria presenta características propias, como por ejemplo, el hecho de que no sólo la obligación sino también su cuantía nace con el acaecimiento del hecho imponible (Artículo 116 del Código Orgánico Tributario), es imposible desligar el Derecho Tributario y, en particular, la obligación tributaria del derecho común; y, mucho menos, de la teoría de las obligaciones. El Código Orgánico Tributario, reconoce tal principio al afirmar, en su artículo 17, lo siguiente: "En todo lo no previsto en este Título, la obligación tributaria se regirá por el derecho común, en cuanto sea aplicable".

Nacimiento de la Obligación Tributaria: La obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación.

Características de la Obligación Tributaria

La obligación tributaria reúne las siguientes características:

1. Es un vínculo jurídico y no de carácter moral o natural, existiendo medios legales para forzar su cumplimiento.
2. Vínculo de carácter personal, debido que es entre personas, es decir, un sujeto activo (El Estado) quien por ley exige el pago del tributo y un sujeto pasivo (contribuyente o responsable).
3. Prestación Jurídica Patrimonial, es la parte del patrimonio del deudor en dinero o en especie.
4. La obligación es de Derecho Público, porque es una relación de derecho, no de poder, tiene una finalidad pública, cuya fuente única es la ley y cuyo acreedor es el Estado u otros entes públicos.

Elementos de la obligación tributaria

De acuerdo con Luqui (1999), en la obligación tributaria se pueden distinguir tres elementos característicos: los sujetos, el objeto y la causa.

1. Los sujetos: los sujetos son dos activo y pasivo.

- **Sujeto activo de la obligación tributaria:** Figura que asume la posición acreedora de la obligación tributaria y a quien le corresponde el derecho de exigir el pago del tributo debido. La figura del sujeto activo recae normalmente sobre el Estado sin embargo, la ley puede atribuir la calidad de sujeto activo a otros entes u organismos públicos tales como los ayuntamientos; sólo la ley puede designar el sujeto activo de la obligación tributaria.
- **Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria:** Es quien en virtud de la ley debe cumplir ésta en calidad de contribuyente o de responsable. La condición sujeto pasivo puede recaer en general en todas las personas naturales y jurídicas o entes a los cuales el derecho tributario le atribuya la

calidad de sujeto de derechos y obligaciones. Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, ya sea en calidad del contribuyente o de responsable, también se puede decir que son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible de la obligación tributaria.

En este sentido se considera la existencia de tres grupos de sujetos pasivos:

- a. Personas naturales o jurídicas con domicilio o residencia en Venezuela, cuya fuente de enriquecimiento esté situada dentro o fuera de Venezuela.
- b. Personas naturales o jurídicas sin domicilio o residencia en Venezuela, cuya fuente de enriquecimiento esté dentro del territorio de Venezuela.
- c. Personas naturales o jurídicas residenciadas o domiciliadas en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en Venezuela, cuya fuente de enriquecimiento o base fija.

2. El objeto: Es lo que se toma en cuenta para establecerlo. Puede recaer sobre: personas, acto o cosas El objeto del tributo aduanero es una cosa, la mercancía. Además de este término (mercancía) usa otros con el mismo sentido: mercadería, efecto, objeto, artículo y bien. A pesar de que estas palabras tienen otras acepciones, no resulta difícil establecer el sentido en que es usada en las distintas normas.

3. Causas: La causa de la obligación tributaria es el motivo al cual se vincula el tributo, equivale al "hecho imponible" o "hecho generador".

El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación. La causa o el hecho imponible de los impuestos aduaneros es la realización de una operación aduanera (importación, exportación o tránsito) y de las tasas aduaneras el servicio prestado por la administración aduanera. El motivo o la causa del tributo es la necesidad que tiene el estado de recursos financieros para el cumplimiento de sus fines.

Causación de la obligación tributaria

La causación o nacimiento de la obligación tributaria, tiene lugar cuando se materializan, en el ámbito de la realidad, los hechos establecidos en la legislación como generadores del tributo. El momento de la causación de los impuestos aduaneros es la fecha de llegada o ingreso de la mercancías a la "zona primaria" de cualquier aduana nacional habilitada para la respectiva operación. Se establece como excepción a éste primer imperativo, cuando las mercancías de exportación deben ser reconocidas fuera de la zona primaria, en cuyo caso el momento de causación es el de recibo de la declaración de exportación.

La tasa aduaneras tienen diferentes momentos de causación, los cuales son los siguientes:

- a. La tasa de almacenaje se causa, generalmente, a partir del quinto día hábil de su ingreso a los almacenes de dependientes de la aduana.
- b. La tasa por servicios de aduana se causa cuando la declaración de aduanas correspondiente a la operación es admitida por la aduana.
- c. La tasa por consulta de clasificación arancelaria se causa a partir del momento en que se admite la consulta. Su pago es previo.
- d. La tasa por habilitación del servicio aduanero se causa a partir del momento en que inicia el servicio.

Determinación de la obligación tributaria

Debe entenderse como un proceso compuesto por una serie de trámites, que debe hacer el contribuyente, y una serie de procedimientos administrativos, que debe ejecutar la aduana. De éste proceso debe resultar el quantum o monto del tributo que debe pagar el sujeto pasivo al estado.

Exigibilidad de la Obligación Tributaria: La obligación tributaria es exigible:

1. Cuando deba ser determinada por el deudor tributario, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado por Ley o reglamento y, a falta de este plazo, a partir del décimo sexto día del mes siguiente al nacimiento de la obligación.
2. Cuando deba ser determinada por la Administración Tributaria, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago que figure en la resolución que contenga la determinación de la deuda tributaria. A falta de este plazo, a partir del décimo sexto día siguiente al de su notificación.

Extinción de la obligación tributaria

Los medios de extinción de la obligación tributaria son: el pago, compensación, confusión, remisión, declaratoria de incobrabilidad y prescripción:

- a. Pago de la Obligación Tributaria:** Es el cumplimiento de la prestación debida, y debe ser efectuado por los sujetos pasivos para abarcar también los pagos por conceptos de recargos intereses indemnizatorios y sanciones pecuniarias para que éste pueda realizarse, es preciso que previamente se haya procedido a practicar la determinación de la obligación tributaria cuyo pago se pretende efectuar debido a que la determinación es el acto que declara la ocurrencia del hecho generador y calcular el monto de los impuestos a pagar. Es la forma o medio principal de extinción de la obligación. Este debe ser efectuado por el contribuyente en una oficina receptora de fondos nacionales. Puede ser hecho también por el responsable o por un tercero. Y para retirar las mercancías de la aduana previamente deben ser pagados o garantizados los derechos aduaneros causados.
- b. Compensación:** Las deudas fiscales pueden ser compensadas a solicitud del contribuyente con acreencias que éste tenga con el Fisco Nacional. A los fines de la compensación, las acreencias contra el Fisco Nacional pueden ser objeto de transferencias.

- c. **Confusión:** Esta se extingue por la confusión, cuando el sujeto activo de la misma queda colocado en la situación de deudor, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos objeto del tributo, un ejemplo de de extinción de la obligación tributaria por confusión, en materia aduanera, es el abandono voluntario.
- d. **Remisión:** Puede ser condonada o remitida por la ley dictada con alcance general. Los demás derechos aduaneros pueden ser condonados por ley o por resolución administrativa en la forma y condiciones establecidas legalmente.
- e. **Declaración de in cobrabilidad:** Está facultada legalmente para declarar, de oficio, incobrables, los obligaciones tributarias y demás derechos aduaneros, que se encuentren dentro de los siguientes supuestos: (i) Aquellos cuyo monto no exceda de cincuenta unidades tributarias, siempre que hubiese transcurrido cinco años contados a partir de la fecha en que se hubiere exigible; y (ii) Aquellos cuyo sujeto pasivo hayan fallecido en situación de insolvencia comprada.
- f. **Prescripción:** Es un medio de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación, por el tiempo y bajo las demás condiciones determinadas por la ley. Los derechos aduaneros prescriben a los cinco (5) años, contados a partir de la fecha en la cual se hicieron exigibles.

Las obligaciones pecuniarias y las obligaciones de valor

Según Lagrange. (2002) la doctrina ha distinguido entre las obligaciones de dinero, o pecuniarias y las obligaciones de valor. Las primeras son aquéllas que no sólo nacen como obligaciones pecuniarias sino que se cumplen mediante la transmisión de la propiedad de una determinada suma de dinero. Se dice que el dinero se halla *in obligatione et in solutione*.

Las obligaciones de valor son aquéllas que no nacen como obligaciones pecuniarias, sino que se refieren a un determinado valor, distinto del dinero. Sin embargo, no se extinguen mediante un pago en especie, sino transmitiendo la propiedad de una cantidad de dinero. Las obligaciones de valor presentan así un

doble aspecto temporal: en primer lugar, nacen como obligaciones referidas a un valor; posteriormente, ese valor es transformado en una cantidad de dinero, cambiando el objeto de la obligación, por lo que ésta se transforma en una obligación de dinero. En el caso de las obligaciones de valor, se dice que el dinero no se encuentra *in obligatione* pero sí *in solutione*.

En este orden de ideas, para Maduro (2007), la obligación de dinero es la obligación de transmitir un valor representativo de dinero, la cual se cumple transmitiendo exactamente una cantidad idéntica de múltiplos y submúltiplos de la obligación debida (el dinero es el objeto mismo de la obligación)" (p.3).

El mismo autor define las obligaciones de valor como:

"...aquéllas cuyo monto está referido a un valor no monetario pero que se cumplen mediante el pago de una suma de dinero. En la obligación de valor, lo debido en el momento de nacer la obligación no consiste en una determinada cantidad de dinero, sino en un valor" (04).

A las deudas de dinero se le aplica al principio nominalístico previsto en el artículo 1.737 del Código Civil que reza así:

La obligación que resulta del préstamo de una cantidad de dinero, es siempre la de restituir la cantidad numéricamente expresada en el contrato. En caso de aumento o disminución en el valor de la moneda, antes de que esté vencido el término del pago, el deudor debe devolver la cantidad dada en préstamo, y no está obligado a devolverla sino en las monedas que tengan curso legal al tiempo del pago".

Según Viso (2004), en Venezuela no existe ningún impedimento para que la obligación tributaria pueda ser pagada por medio de la transmisión de la propiedad de bienes distintos del dinero. Sin embargo, para que ello pueda suceder es necesario que la Ley lo permita expresamente y que el Fisco acepte dicha forma de extinción de la obligación. Como ejemplo de ello, el artículo 99 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, el

cual permite, en los casos de herencias constituidas por objetos de arte o colecciones valiosas, la posibilidad para el deudor de liberarse de la obligación tributaria transmitiendo la propiedad de dichos bienes, en lugar del dinero, "a juicio del Ejecutivo Nacional". Igualmente, la Ley de Hidrocarburos, en su artículo 41, permite determinar al Ejecutivo Nacional la forma de pago, es decir, si se hará "en especie o en efectivo".

Sin embargo, con excepción de algunos casos excepcionales, la regla general es que la obligación tributaria se paga mediante la entrega de una suma de dinero, como se analizará a continuación. Al respecto, Viso (2004), señala que el Código Orgánico Tributario no suministra expresamente una definición de las obligaciones tributarias, pero de algunas de sus disposiciones se desprende que considera la obligación tributaria como una obligación de dinero. En efecto, los artículos 59 y 60 de dicho Código se refieren a intereses moratorios y compensatorios, y a la actualización monetaria de la deuda tributaria, lo cual implica necesariamente que se considera la deuda tributaria como una deuda de dinero, ya que sobre las deudas de valor no corren intereses, por una parte; y, por la otra, la actualización monetaria no es necesaria en relación con las deudas del valor, sino a partir del momento en que éstas se liquidan, transformándose en obligaciones de dinero, tal como lo señala la doctrina en forma unánime.

De igual manera el citado autor, sostiene que hay que hacer las siguientes consideraciones con respecto a la obligación tributaria:

- a) En primer lugar, se trata de una obligación cuya fuente es la Ley, tal como se desprende del encabezamiento del artículo 14 del Código Orgánico Tributario, así como del artículo 35
- b) La última reforma del Código Orgánico Tributario introdujo en su artículo 229 la figura de la unidad tributaria, que es un parámetro que variará con la inflación.

c) Por otra parte, la obligación tributaria nace al producirse el hecho imponible, es decir, el hecho generador previsto en la Ley para que nazca el derecho de crédito a favor del Fisco. La determinación tributaria no es más que un acto de verificación de la existencia y cuantía de un crédito tributario o de su inexistencia, tal como lo establece el artículo 116.

d) En consecuencia, para determinar la naturaleza de la obligación tributaria cabe distinguir entre el período anterior a la entrada en vigencia de la reforma del Código Orgánico Tributario de 1994 y el posterior a su entrada en vigencia:

- En el primer caso, una vez producido el hecho imponible, si éste consiste en un enriquecimiento o ingreso de cantidades de dinero en el patrimonio del contribuyente, en el mismo momento de obtenerse ese enriquecimiento o ingreso se produce el hecho imponible y la alícuota que debe aplicarse a dicho enriquecimiento o ingreso, previsto en la Ley respectiva, determina la cantidad de impuesto a pagar, tratándose claramente en dicha hipótesis de una obligación pecuniaria.
- Después de la entrada en vigencia de la reforma del Código Orgánico Tributario de 1994, por cuanto el parámetro que se utiliza para el cálculo del monto de los tributos a pagar es la unidad tributaria, es decir, un valor, todas las obligaciones tributarias son obligaciones de valor. Sin embargo, sigue siendo válido el planteamiento anterior de que, a los efectos prácticos, su tratamiento debe ser igual al de las obligaciones pecuniarias, por las razones antes comentadas.

Bases Legales

Están compuestas por el conjunto de normas que regulan a un determinado impuesto, es decir, a todas las leyes y reglamentos que normalizan las materias tributarias, y sirven de base legal a este trabajo la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el reglamento del IVA y por último las leyes contenidas en Gacetas Oficiales relacionada con la materia.

Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) contiene estatutos que rigen el funcionamiento del país y, en su Artículo 136 establece que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos. "El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos." (p. 145)

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

En la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su artículo 115 señala que se garantiza el derecho de propiedad, uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes.

Artículo 115: Se garantiza el derecho de propiedad. Toda persona tiene derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés general. Sólo por causa de utilidad pública o interés social, mediante sentencia firme y pago oportuno de justa indemnización, podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes.

Así mismo, consagra en los artículos que van del 316 al 317 la figura de distribución de las cargas públicas y la recaudación de otros impuestos que no estén establecidos en la ley.

En el Artículo 316 se consagran los Principios de la Capacidad Contributiva y progresividad. En el que se establece que el sistema tributario atenderá el Principio de Progresividad el cual esta directamente relacionado con la capacidad contributiva por lo que deberá ser proporcional a la manifestación económica que impone la fijación de los tributos a los contribuyentes en función o proporción a sus ingresos.

En el Artículo 317 se establece el Principio de No Confiscatoriedad. El impuesto se considera confiscatorio cuando absorbe una parte sustancial de la propiedad o de la renta. En este sentido en el contenido del Artículo 317 de la Constitución Nacional, el legislador prohíbe de manera expresa todo impuesto que tenga efectos confiscatorios cuando señala “ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”. Este artículo esta concatenado con el Artículo 116 del mismo texto constitucional.

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

Código Orgánico Tributario (2001).

El código Orgánico Tributario establece los procedimientos requeridos ante la administración tributaria para la recuperación de tributos que van del artículo 200 al 207.

Artículo 145: Se refiere a los Deberes Formales, expuestos detalladamente en el Manual Instruccional propuesto: libros, registros, inscripciones, permisos, plazo de declaraciones, documentos, comunicaciones, resoluciones, otros. (Capítulo V)

Artículo 200: La recuperación de tributos

Artículo 201: Requisitos y procedimientos de solicitudes. (datos de identificación del interesado: dirección, razones, hechos, otros)

Artículo 202: Normas especiales tributarias

Artículo 203. Procedimiento de expedientes: recaudos y documentos.

Artículo 204: Comprobación de los supuestos de procedencia de la recuperación solicitada, con fundamentos en los datos contenidos en el expediente.

Artículos 205 y 206: Incumplimientos, procedimientos de fiscalización y plazos de recuperación,

Ley del Impuesto al Valor Agregado (2002).

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 1º señala:

"Es un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realizan las actividades definidas por la ley como hecho imponible".

Artículo 5: Actividades, negocios jurídicos u operaciones:

Artículo 8: Contribuyente Formal del IVA

Artículo 47: Deberes formales a cumplir como contribuyente del IVA: Mecanismos de control, Registro de Contribuyentes y la Emisión de Documentos y Registros Contables

Artículo 54: Regímenes simplificados de facturación: Emisión de facturas, documentos y registros contables. Deberes Formales: Obligación de los contribuyentes de emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas.

Artículo 55: Oportunidades de los contribuyentes para emitir facturas:

Artículo 58: Obligación de los contribuyentes de Conservar las facturas. Correcciones.

Artículo 62: Establece que la alícuota impositiva general aplicable a las operaciones gravadas, desde la entrada en vigencia de esta Ley (el 1ro de setiembre de 2002)

Artículo 64: Sustitución de facturas por el uso de sistemas, máquinas o equipos que garanticen la inviolabilidad de los registros fiscales.

Reforma sobre el impuesto al IVA

Ley de Reforma Parcial del Decreto con Fuerza y Rango de Ley del 28 de julio de 2000, estableció que a partir del 1 de agosto de año 2000, la alícuota aplicable a la base imponible correspondiente será de 14.5%. La Ley que establece el IVA, de fecha 09 de julio del 2002 establece que la alícuota aplicable a la base imponible es del 14.5%, la norma estará vigente a partir del 1ro. de agosto de 2002.

Artículo 62: Se establece el porcentaje del 16% a la alícuota impositiva general aplicable a las operaciones gravadas

Reglamento de la Ley del IVA

Artículo 70: “Los contribuyentes del impuesto además de los libros exigidos por el Código de Comercio, deberán llevar un libro de compras y otro de ventas.....”

Providencias Administrativas

Providencia Administrativa nº SNAT/2005/0056 del 27 de Enero del 2005: regula la presentación de la Relación de Retenciones en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA). Designa a los “Contribuyentes Especiales” como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por lo que tendrán que retener de sus proveedores (contribuyentes ordinarios) de bienes y servicios el 75% o 100% del débito fiscal.

Providencia Administrativa 1419/0056: Designa a los “Contribuyentes Especiales” como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado IVA.

- Artículo 1: Designación de los agentes de retención.
- Artículo 2: Exclusiones.
- Artículo 3 y 4: Cálculo del impuesto a retener.
- Artículo 5: Carácter del impuesto retenido como crédito fiscal.
- Artículo 6: Descuento del impuesto retenido de la cuota tributaria.
- Artículo 7: Ajustes de precios.
- Artículo 8: Retenciones practicadas indebidamente.
- Artículo 9: Oportunidad para practicar las retenciones.
- Artículo 10: Oportunidad para el enteramiento.
- Artículo 11: Procedimiento para enterar el impuesto retenido.
- Artículo 12: Emisión del comprobante de retención.
- Artículo 13: Registro contable del agente de retención.
- Artículo 14: Registro contable del proveedor.
- Artículo 15: Formatos electrónicos.
- Artículo 16: Actualización de los datos del RIF.
- Artículo 17: Sanciones por incumplimiento.
- Artículo 18: Vigencia

De esta providencia surge la confiscatoriedad de los ingresos del contribuyente afectando el flujo de su caja.

Providencia Administrativa 0592: Establece las normas relativas a imprentas y maquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos.

Artículo 3: Imprentas autorizadas para la elaboración de facturas: personas, autorizaciones, actas constitutivas, documentos de arrendamiento, licencias, relaciones de inventario, maquinaria y equipos de elaboración de facturas, declaraciones juradas, obligaciones de las imprentas autorizadas, especificaciones de las Maquinas fiscales

Providencia Administrativa 591. Normas Generales de la Emisión de Facturas y Otros Documentos

Artículo 2. Aplicable

Artículo 3. Excluidas

Artículo 6. Medios de emisión: manuales, mecánicos, computarizados, automatizados, maquinas fiscales.

Artículo 9. Uso de formas libres elaboradas por imprentas autorizadas, notas de débito y notas de crédito, usuarios de maquinas fiscales

Providencia 0257: Establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos

Artículo 1: Establece las normas que rigen la emisión de facturas, ordenes de entrega, notas de debito y crédito.

Artículo 2: Aplicación a personas.

Artículo 3: Medios de Emisión

Artículo 31: Emisión de facturas por cuenta de terceros

Disposiciones transitorias: uso de maquinas fiscales, lapso de cumplimiento.

Disposiciones Finales: materia del Alcohol y Especies Alcohólicas, enajenación y utilización de máquinas expendedoras de bienes y servicios, sanciones, Portal Fiscal la página Web, o cualquiera otra que sea creada para sustituirla por el SENIAT, vigencias de las disposiciones especiales de facturación establecidas en las Providencias

Providencia Administrativa 1.677 sobre las obligaciones que deben cumplir los contribuyentes formales del IVA

Artículo 3: Deberes de los contribuyentes formales del IVA. (ventas, prestaciones, servicios), uso de medios electromecánicos o automatizados, tales como máquinas registradoras o fiscales, otros.

Definición de Términos Básicos

Administración Tributaria: Órgano competente del Ejecutivo Nacional que se encarga de recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios; así como ejecutar los procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario. Diccionario de Administración y Finanzas. (2001).

Agente de Retención: Toda persona designada por ley, que por su función pública o en razón de su actividad privada, intervenga en actos, negocios jurídicos u operaciones en los cuales deba efectuar retención, para luego enterarla Fisco Nacional (SENIAT: 2007)

Alícuota: Cantidad fija, porcentaje o escala de cantidades que sirve como base para la aplicación de un gravamen. Cuota parte proporcional de un monto global que determina el impuesto a pagar (pág.1). En el caso del Impuesto al valor Agregado, la Ley establece que la alícuota aplicable a la base imponible correspondiente será fijada anualmente en la Ley de Presupuesto y estará comprendida entre un límite mínimo de ocho por ciento(8%) y un máximo de nueve por ciento (9%) (SENIAT: 2007)

(
Contribuyente: Persona física y jurídica que paga o debe pagar tributos. El contribuyente suele coincidir con el sujeto pasivo, pero pueden existir excepciones como en el caso de algunos impuestos indirectos. (SENIAT: 2007)

Control fiscal: Conjunto de mecanismos legales, técnicos y administrativos que utiliza el Estado para evitar la evasión y prescripción de los tributos. (SENIAT: 2007)

Cuota Tributaria: Cantidad obtenida al aplicar a la base imponible el tipo impositivo. De la cuota se deducen las desgravaciones para calcular la deuda tributaria. (SENIAT: 2007)

Desgravámenes o Deducciones: Son todos aquellos gastos o costos considerados por el estado como de necesidad para el desarrollo de las actividades normales de una empresa y por eso se permite su deducción o rebaja. Diccionario de Administración y Finanzas. (2001).

Ejercicio Fiscal o Gravable: Periodo en el cual los contribuyentes están sujetos al cumplimiento de obligaciones tributarias, determinado a través de ley especial. Periodo al cual se encuentra sujeto la aplicación de tributo. (SENIAT: 2007)

Evasión Fiscal: Consiste en la defraudación de la Hacienda Pública a través de la omisión u ocultación de pagos e ingresos, gastos, desgravámenes, etc., todo es hecho de manera ilegal. Diccionario de Administración y Finanzas. (2001).

Exención o Exoneración Tributaria: Es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico, social. Diccionario de Administración y Finanzas. (2001).

Gravamen: Cargo u obligación que pesa sobre una persona o bien. En derecho tributario es el impuesto carga de carácter fiscal que la hacienda pública impone sobre las personas naturales y jurídicas. Diccionario de Administración y Finanzas. (2001).

Impuesto: Contribuciones obligatorias, sin contraprestación no recuperables, recaudadas por el gobierno con fin público. Los ingresos tributarios incluyen los intereses cobrados por demora en el pago y las multas cobradas por falta de pago o pago atrasado de impuesto. Diccionario de Administración y Finanzas. (2001).

Infracción Tributaria: Violación a las normas jurídicas que establecen las obligaciones tributarias sustanciales y formales. (SENIAT: 2007)

Liquidación de Impuesto: Estimación de los impuestos adecuados en un periodo tributario, preparado por el contribuyente o por la autoridad que recauda los impuestos. Diccionario de Administración y Finanzas. (2001).

Multa: Pena o sanción de carácter pecuniario que se impone por haber realizado una infracción.

N.I.T: este es el número de Identificación Tributaria, que deben tener las personas jurídicas (SENIAT: 2007)

Número de Identificación Tributaria (NIT): Registro del contribuyente de la administración tributaria. (SENIAT: 2007)

Obligación Tributaria: Obligación que surge entre el Estado en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. Constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegio especiales (SENIAT: 2007)

Prescripción: Es un modo de extinción de la obligación tributaria por el paso del plazo previsto en el Código Tributario en la ley para que el sujeto activo ejerza la acción de cobro. (SENIAT: 2007)

Providencia Administrativa: Es un instrumento constitutivo de un documento como una especie de permiso en la cual se refleja los lineamientos u ordenanzas impuestas por la Gerencia de Tributos Internos, y la cual es utilizada por los funcionarios competentes para realizar el acto de fiscalización. Diccionario de Administración y Finanzas. (2001).

Recaudación: Actividad desarrollada por la administración tributaria consistente en la percepción de las cantidades debidas por los contribuyentes, como consecuencia de la aplicación de las diferentes figuras impositivas vigentes en el país. (SENIAT: 2007)

Relación de Planillas: Consiste en el resumen de parámetros o características que poseen planillas ya liquidadas e impresas, tales como; N° de Rif, Nombre del Contribuyente Fecha de Liquidación, N° de serie, N° de Secuencial y Ejercicio Económico. Por lo general se separan en lotes de 20 planillas. (SENIAT: 2007)

Registro de Información Fiscal (RIF): el número de información que tienen que tener las personas naturales como también las personas jurídicas. Registro destinado al control tributario de las personas naturales o jurídicas, las comunidades y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, susceptibles en razón de los bienes o actividades, de ser sujetos o responsables del impuesto sobre la renta, así como los agentes de retención (SENIAT: 2007)

Tributo: Son todas aquellas prestaciones hechas generalmente en dinero por parte de los sujetos pasivos o contribuyentes determinados. Diccionario de Administración y Finanzas. (2001).

U.T: Unidad Tributaria. La unidad tributaria es la medida de valor creada a los efectos tributarios como una medida que permite equiparar y actualizar a la realidad inflacionaria, los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones, entre otros, con fundamento en la variación del índice de Precios al Consumidor (I.P.C.). Una (1) unidad tributaria equivalente a Bs. 24.700,00. (SENIAT: 2007)

Sistema de Variables:

Variable Dependiente:

Definición Nominal: Cumplimiento de las obligaciones tributarias

Definición Conceptual: Adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias en los periodos fiscales establecidos por la Administración Tributaria para la determinación del resultado tributario del ejercicio, antes de la presentación de las declaraciones juradas respectivas.

Variable Independiente:

Definición Nominal: Cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado

Definición Conceptual: Acatamiento oportuno de las normas y regulaciones establecidas por la Administración Tributaria para el Cumplimiento de Obligaciones en Materia del Impuesto al Valor Agregado”, generado por los actos o actividades de la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A

Cuadro 1: OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES E INDICADORES

Objetivo General:

Proponer un Manual Técnico para la optimización del cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto al Valor Agregado en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A

OBJETIVOS ESPECIFICOS	VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES	ITEMS
Determinar los aspectos legales que orientan los procedimientos técnicos establecidos para el cumplimiento al Impuesto al Valor Agregado en el contexto de las empresas constructoras	Cumplimiento de las obligaciones tributarias	ADMINISTRATIVA	Relación de Retenciones	1
			Procedimientos administrativos	2-3
		ECONÓMICA FINANCIERA	Pagos y abonos	4-5-6
			Cálculos de porcentaje	7-8-9
Diagnosticar la situación actual que caracteriza el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A. que funciona en la ciudad de Mérida, Municipio Libertador del Estado Mérida.	Cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado	LEGAL	Procedimientos legales	10-11-12
			Dificultades	11
			Terminología legal	12
		OPERATIVA	Reformas del la LIVA	13
			Uso de formularios	14
			Fragmentación del IVA	15
			Inclusión del IVA	16-17
Diseñar un manual Técnico para el cumplimiento de las obligaciones tributarias enmarcadas en el IVA por parte de las empresas constructoras.	Aplicación del Manual Técnico para el cumplimiento de las obligaciones tributaria	CONTABLE	Traslado del IVA	18
			Manejo contable	19-20-21
			Libros de contabilidad	22
		TECNOLÓGICA	Procedimientos técnicos	23
			uso de las TICs	24-25
		EDUCATIVA	Uso del Portal del SENIAT	26-27
			oportunidades de pago	28
			educación tributaria	29-30
			Capacitación	31

Fuente: Peña (2009)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Según Balestrini, (1998:54), "el Marco Metodológico es la instancia referida a los métodos, las diversas reglas, registros y técnicas con los cuales una teoría y su método calculan las magnitudes de lo real. De allí, que se deberá plantear el conjunto de procedimientos técnicos que se incorporan en el despliegue de la investigación en el proceso de obtención de los datos"

A partir de esta definición, se presentan los aspectos metodológicos que se utilizaron para obtener, procesar y analizar los datos que sustentaron el diseño de un Manual Técnico para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la Constructora Corporación EXXA Internacional C.A.

Tipo de Investigación

El estudio se orienta en la elaboración de un proyecto factible sustentado en una investigación de campo de carácter descriptivo, como Unidad de Estudio, la compañía Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, En este contexto el estudio de caso se llevó bajo la modalidad de campo, por cuanto, los datos se recolectaron directamente de la realidad objeto de estudio, en su ambiente cotidiano, para posteriormente analizar e interpretar los resultados que se obtuvieron en los mismos. La Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL: 2004) define la investigación de campo como:

El análisis sistemático de problemas de una realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o presidir su ocurrencia, haciendo uno de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de

investigación conocidos o en desarrollo. Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad. (p.5)

En relación con lo descriptivo, Arias (1997:12) afirma que “comprende la descripción, análisis, registro, observación e interpretación de la realidad objeto de estudio”. Este enfoque permitió tomar en cuenta cada uno de los fines metodológicos para describir en términos fiables el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la referida empresa sin realizar inferencias ni verificar hipótesis.

Población y Muestra

Población

Según Chávez (1994:175), la población de un estudio es “...el universo de la investigación, sobre la cual se pretende generalizar los resultados.” En este estudio la población la conformaran 16 personas que laboran en diferentes dependencias Administrativas de la Empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, tal como se presenta en el siguiente cuadro:

Cuadro 2: Distribución de la población del Personal Directivo y Administrativo de la Constructora Corporación EXXA Internacional C.A,

EMPRESA	Descripción del cargo	Nº
Constructora Corporación EXXA Internacional C.A,	Gerente General	1
	Gerencia Administrativo	3
	Gerencia de Personal	2
	Gerencia de Recursos Humanos	2
	Gerencia de Mantenimiento	2
	Contadores	2
	Ingenieros	2
	Arquitectos	2
	TOTAL	16

Fuente: Corporación EXXA Internacional C.A. (2009)

Muestra

De acuerdo con Chávez (1994), la muestra “es la conformación de unidades dentro de un subconjunto que tiene como finalidad integrar las observaciones”. (p. 98). En vista de que la población objeto de estudio de la presente investigación es baja, para estratificarla estadísticamente, lo cual disminuye su representatividad y significatividad, se tomó como muestra, es decir, las 16 gerentes y administrativos de la Empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, señalados en el cuadro anterior (cuadro 1: Distribución de la Población: p.61)

Este tipo de muestreo, se conoce como población finita, censal o intencional. De acuerdo con Martínez. (2000:32), en la muestra intencional “se eligen una serie de criterios que se consideran necesarios o altamente convenientes para tener una unidad de análisis con las mayores ventajas para los fines de la investigación”.

En este caso los criterios que se tomaron en cuenta obedecen a las características y condiciones ideales para la investigación que se realizará, como el tamaño relativamente bajo de la población y los conocimientos que tienen los informantes sobre las características organizacionales específicas a la implementación de un Manual Técnico dirigido a la optimización del cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA en la Empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A,

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Para recolectar los datos de la investigación se utilizará como técnica encuesta y como instrumento un cuestionario estructurado. Con respecto a la técnica encuesta, Hayman (2002:166), la define como el “conjunto de técnicas de investigación mediante el cual los sujetos proporcionan información acerca de si mismo en forma activa. Es un método de

investigación descriptiva, se realizan mediante entrevistas orales o cuestionarios escritos.”

En relación al cuestionario, Chávez (1994:173) los define como “documento estructurados o no que contienen un conjunto de reactivos relativos a los indicadores de una variable y las alternativas de respuesta.”.

La estructura y contenido del cuestionario, se fundamentará en aspectos relacionados con indicadores organizacionales, administrativos y legales relativos al cumplimiento de las obligaciones tributarias en la en la Empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A,

Los procedimientos que se utilizarán para diseñar el cuestionario serán los siguientes:

1. Elaboración de una lista de ítems, relativos a aspectos teóricos y legales que orientan el cumplimiento de deberes y obligaciones tributarias del IVA en conformidad con el sistema tributario venezolano.
2. Construcción del Cuadro de Operacionalización de Objetivos (Técnico Metódico), con el fin de orientar la presentación y análisis de los resultados que se obtenidos en la aplicación del instrumento.
3. Prueba Piloto: El instrumento se aplicó a una muestra diferente a la población objeto de estudio. (otra empresa constructora)
4. Se evaluaron las respuestas de acuerdo con la escala Likert seleccionada: siempre (S), casi siempre (CS), algunas veces (AV), casi nunca (CN) y nunca (N).
5. En base a la prueba piloto se dejaron, modificaron o eliminaron los indicadores e ítems, en función de las correcciones y observaciones hechas por los expertos que lo evaluarán, realizar las correcciones correspondientes y aplicación del cuestionario a la muestra objeto de estudio.

Validez del Instrumento

Según Hernández (1996), la validez, se refiere al grado en que un instrumento realmente mide la variable que pretende medir". (p. 243). Para determinar la validez de contenido del instrumento se someterá a un proceso de revisión a través de la técnica "Juicio de Expertos" para la cual se contará con la colaboración de dos licenciados en educación mención matemáticas y uno en metodología, los cuales aportarán su opinión en relación al cuestionario elaborado.

Para calcular estadísticamente la validez del instrumento se utilizará el Coeficiente de Proporción de Rangos (CPR), sugerido por Hernández (1995), para instrumentos con escala Likert. La formula es la siguiente:

$$CPR = \frac{\sum PRI / J}{K}$$

Donde:

CPR = coeficiente de proporción de rango

$\sum PRI$ = sumatoria del promedio de rango

J = N° de jueces o expertos

K = N° de Ítems

Una vez sustituidos los datos obtenidos en los instrumentos de validación se estimó la validez en 0,908 considerada como excelente validez para aplicar los instrumentos.

Técnicas de Análisis de Datos

Para procesar los datos que se obtendrán en el instrumento de recolección, se utilizarán los procesos de codificación, tabulación, graficación y análisis descriptivo – cualitativos sugeridos por Sabino, (1992). En los análisis estadísticos de los resultados se usaron los parámetros estadísticos de tipo descriptivo, en función de distribución de sumatorias (Σ), frecuencia (F), porcentaje (%) y promedio (X) de las alternativas de respuesta correspondiente a cada una de los ítems e indicadores del instrumento.

Para tal efecto, los datos del cuestionario fueron vaciados en cuadros estadísticos para establecer sumatorias y promedios de las alternativas de respuestas de cada uno de los ítems formulados, para así determinar niveles porcentuales, los cuales están agrupados por su indicador correspondiente de acuerdo a la operacionalización de las variables previamente realizada.

En el análisis se tomó la sumatoria de las alternativas siempre (S) y casi siempre (CS) como la parte favorable, la sumatoria de la alternativa algunas veces (AV) como la parte neutra y la sumatoria de las alternativas casi nunca (CN) y nunca (N) como la parte desfavorable. En función de los valores altos o bajos de la categoría algunas veces (AV), se calificó como favorable o desfavorable la situación analizada en el respectivo indicador.

CAPITULO VI

PRESENTACION Y ANALISIS DE RESULTADOS

El presente capítulo hace referencia a los resultados de la información obtenida a través de la aplicación del instrumento de recolección de datos (cuestionario) aplicados a 16 directivos gerentes y profesionales la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, que funciona en la ciudad de Mérida, Municipio Libertador del Estado Mérida, en relación a las características que definen el cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto al Valor Agregado en dicha organización.

Los datos del cuestionario fueron vaciados en un tabulador, que permitió establecer sumatorias y promedios de las alternativas de respuestas de cada uno de los ítems formulados, para así determinar niveles porcentuales. Los resultados están representados en siete (7) cuadros correspondientes a las dimensiones operacionaizadas en el sistema de objetivos: Administrativa, Financiera, Legal, Operativa, Contable, Tecnológica y Educación Tributaria, en función de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas de respuestas de cada ítem, los cuales están agrupados por su indicador correspondiente de acuerdo a la operacionalización de las variables previamente realizada.

En el análisis se tomó la sumatoria de las alternativas siempre (S) y casi siempre (CS) como la parte favorable, la sumatoria de la alternativa algunas veces (AV) como la parte neutra y la sumatoria de las alternativas casi nunca (CN) y nunca (N) como la parte desfavorable. Para facilitar la

comprensión visual de los resultados se presentan gráficos del tipo de barras.

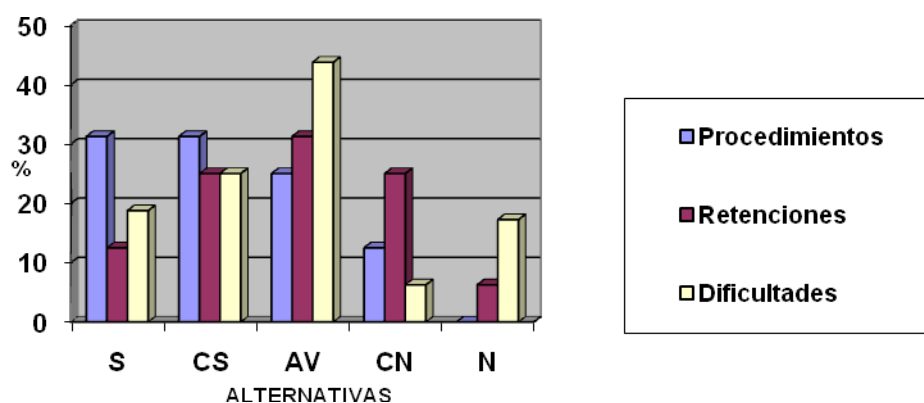
Cuadro 3:

Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Administrativa

ALTERNATIVAS	SIEMPRE		CASI SIEMPRE		ALGUNAS VECES		CASI NUNCA		NUNCA	
ITEMS	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
1	5	31,25	5	31,25	4	25.0	2	12.5	-	-
2	2	12.50	4	25.0	5	31.25	4	25.0	1	6.25
3	3	18.75	4	25.0	7	43.75	1	6.25	1	6.25
TOTAL	10	62.5	13	81.25	16	100.0	7.0	43.75	2	12.5
PROMEDIO	3.33	20.83	4.33	27.08	5.33	33.33	2.33	14,58	0,66	4.16
SUMATORIA	47.91				33.33		18.74			

Fuente: Elaboración propia.

Grafico 1: Distribución de porcentajes de las alternativas de respuesta correspondientes a la Dimensión Administrativa



ANÁLISIS:

Los resultados que se obtuvieron con este indicador señalan que la inadecuada aplicación de la manejo de la normativa legal vigente en materia de los procedimientos que regulan las providencias administrativas para la

presentación de la Relación de Retenciones, es una de las principales debilidades que dificultan en la Empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, el cumplimiento de los pagos correspondientes al IVA. Esta afirmación se desprende del hecho de que aun cuando el mayor promedio de respuestas correspondió a la categoría de respuestas favorables, (47.91 %), , para los efectos del presente estudio, se aprecia como relativamente elevado el promedio de respuestas obtenido en la categoría desfavorable (18.74 %), lo que permite inferir la presencia de algunos indicadores correspondientes a la dimensión legal y administrativa que inciden en el correcto acatamiento de las obligaciones tributarias conforme a las regulaciones establecidas en la Ley del IVA y otros instrumentos legales del IVA Tal apreciación, se sustenta en los siguientes resultados:

Ítem 1: En términos generales, la empresa cumple con los procedimientos que en materia de IVA regulan las providencias administrativas, para la presentación de la Relación de Retenciones (Siempre: 31,25 %; Casi Siempre: 31,25 %). No obstante, para los efectos de la presente investigación se consideró como desfavorable el relativamente elevado porcentaje en la alternativa Algunas Veces (33.33 %), lo que evidencia debilidades en el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes a este impuesto.

Ítem 2: En la empresa con baja frecuencia se cumplen correctamente las Normas Generales de Emisión de Facturas y otros documentos (Siempre: 12.50 %; Casi Siempre 25.0 %), lo que evidencia el desconocimiento que tienen los directivos consultados la Providencia Administrativa N° 591 en este sentido.

Ítem 3: Una muestra importante de sujetos encuestados opinaron que en la empresa se presentan dificultades en la aplicación de los procedimientos administrativos para cumplir con las resoluciones, ordenes, providencias y demás decisiones dictadas por el órgano y autoridades tributarias para pagar el IVA (Siempre: 18.75 %; Casi Siempre: 25.0 %). Este resultado permitió detectar deficiencias en el cumplimiento de las obligaciones tributarias debido al uso incorrecto de tales procedimientos y regulaciones.

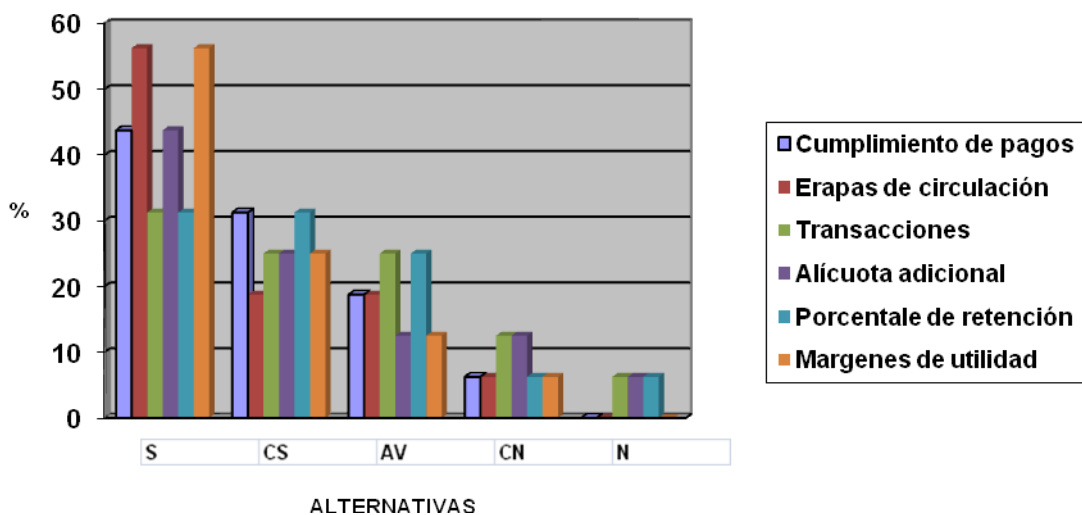
Cuadro 4:

Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Económica Financiera

ALTERNATIVAS	SIEMPRE		CASI SIEMPRE		ALGUNAS VECES		CASI NUNCA		NUNCA	
ITEMS	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
4	7	43.75	5	31.25	3	18.75	1	6.25	-	-
5	9	56,25	3	18,75	3	18.75	1	6,25	-	-
6	5	31.25	4	25.0	4	25.0	2	12.5	1	6.25
7	7	43.75	4	25.0	2	12.5	2	12.5	1	6.25
8	5	31.25	5	31.25	4	25.0	1	6.25	1	6.25
9	9	56,25	4	25.0	2	12.5	1	6.25	-	-
TOTAL	42	262.5	25	156,25	18	112,5	8.0	50,0	3.0	18.75
PROMEDIO	7	43.75	4.16	26,04	3	18,75	1.33	8.33	0.5	3,12
SUMATORIA	68,79				18,75		11,,45			

Fuente: Elaboración propia.

Grafico 2: Distribución de porcentajes de las alternativas de respuesta correspondientes a la Dimensión Económica Financiera



ANÁLISIS:

Aun cuando una de las dimensiones analizadas en el diagnóstico realizado, que arrojó mayores promedios de resultados favorables correspondieron a los indicadores económicos y financieros (68,79 %), los valores obtenidos en las demás categorías de respuesta (Algunas Veces: 18,75 %) y estimación desfavorable (siempre y casi siempre: 11,45 %), se puede inferir que uno de los factores que intervienen negativamente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA y debilidades en algunas de las operaciones y procedimientos, en cada una de las etapas del proceso económico y contable, relativos a cálculos de retenciones, alícuotas y utilidades entre otros aspectos. En este orden de ideas se obtuvieron los siguientes resultados:

Ítem 4: Por lo general, la empresa cumple con los pagos y abonos de los consumos en cada una de las etapas del proceso económico (Siempre: 43.75 %; Casi Siempre: 31.25 %). Sin embargo, se considera importante el porcentaje de respuestas Algunas Veces (25 %), resultado que evidencia problemas en los resultados económicos de la empresa desde el punto de vista contable y financiero.

Ítem 5: Con elevada frecuencia la empresa cumple el pago del IVA en todas las etapas de la circulación económica (Siempre: 56,25 %; Casi Siempre: 18,75 %), aun cuando una muestra relativamente alta, según la opinión de la investigadora opinó que se realiza Algunas Veces (18,75 %).

Ítem 6: La mayor proporción muestral opino favorablemente sobre el cumplimiento del número de transacciones a que está sujeto cada bien (Siempre: 31.25 %; Casi Siempre 25 %), no obstante, el elevado porcentaje de respuestas obtenido en la categoría Algunas Veces (18,75 %), permite inferir la presencia de dificultades en el cumplimiento oportuno de los mismos.

Ítem 7: En términos generales se calcula correctamente el porcentaje de alícuota adicional a los bienes de consumo suntuario (Siempre: 43.75 %;; Casi Siempre 25%,). Resultado que no representa una diferencia significativa frente a las demás opciones de respuesta.

Ítem 8: De igual manera, la mayor frecuencia en los promedios de respuesta señalan que se calcula correctamente el porcentaje de retención aplicados a cada monto (Siempre: 31.25 %; Casi Siempre: 31.25 %), sin embargo si de considera el porcentaje de ocurrencia en la categoría de respuesta Algunas Veces: (12.5 %) y Casi Nunca (12.5 %), se puede afirmar la presencia de dificultades en el calculo correcto de los porcentajes de retención.

Ítem 9: Con elevada frecuencia se establecen correctamente los márgenes de utilidad y el porcentaje anual a título de margen (spread) proporcional. (Siempre: 56,25 %; Casi Siempre 25%). Si se suman estos valores, no se observa una diferencia significativa frente a las demás opciones o categorías de respuesta, resultado que puede apreciarse como una fortaleza detectada en el diagnóstico.

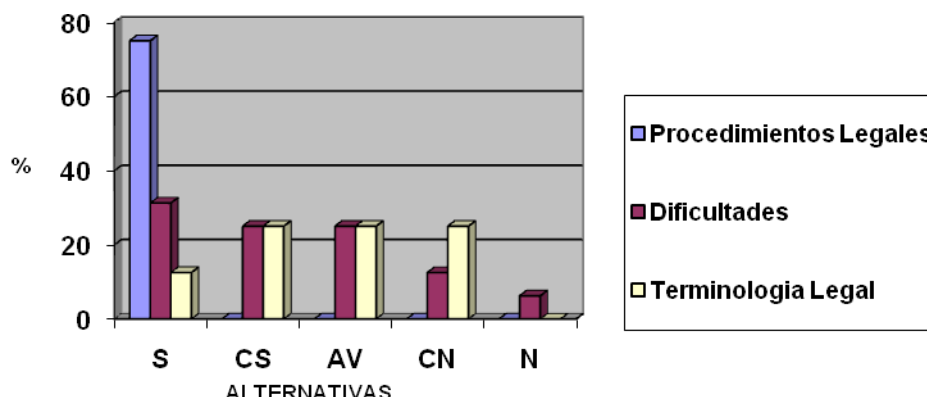
Cuadro 5:

Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Legal

ALTERNATIVAS	SIEMPRE		CASI SIEMPRE		ALGUNAS VECES		CASI NUNCA		NUNCA	
ITEMS	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
10	12	75.0	2	12.5	2	12.5	-	-	-	-
11	5	31.25	4	25.0	4	25.0	2	12.50	1	6.25
12	2	12.5	4	25.0	4	25.0	4	25.0	2	12.5
TOTAL	19	118.75	10	62,5	10	62,5	6.0	37,5	3	18.75
PROMEDIO	6,33	39,58	3,33	20,83	3,33	20,83	2.0	12.5	1	6.25
SUMATORIA	60,41				20,83		18,75			

Fuente: Elaboración propia.

Grafico 3: Distribución de porcentajes de las alternativas de respuesta correspondientes a la Dimensión Legal



ANÁLISIS:

Ítem 10: La empresa cumple con los procedimientos legales del IVA que exige el SENIAT (Siempre: 75.0 %; Casi Siempre 12.5 %). No obstante, se aprecia como elevado el promedio de respuestas que revelan que tales procedimientos se cumplen Algunas Veces (12.5 %),

Ítem 11: Aun cuando la empresa cumple con los procedimientos legales, una muestra elevada de sujetos consultados revelaron que se presentan dificultades en la aplicación de los mismos. (Siempre: 31.25 %; Casi Siempre 25.0 %, Algunas Veces:: (25.0 %). Se aprecia este resultado como una de las debilidades detectadas en el diagnóstico, que inciden desfavorablemente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias relativas al IVA.

Ítem 12: Pocos directivos de la empresa conocen la terminología legal enmarcada en los procedimientos técnicos previstos en las leyes para cumplir con el IVA (Siempre: 12.5 %; Casi Siempre: 25.0 %), resultado que evidencia la escasa actualización que tienen sobre los fundamentos y principios legales que regulan el pago de este impuesto, tal como se señaló en el planteamiento del problema.

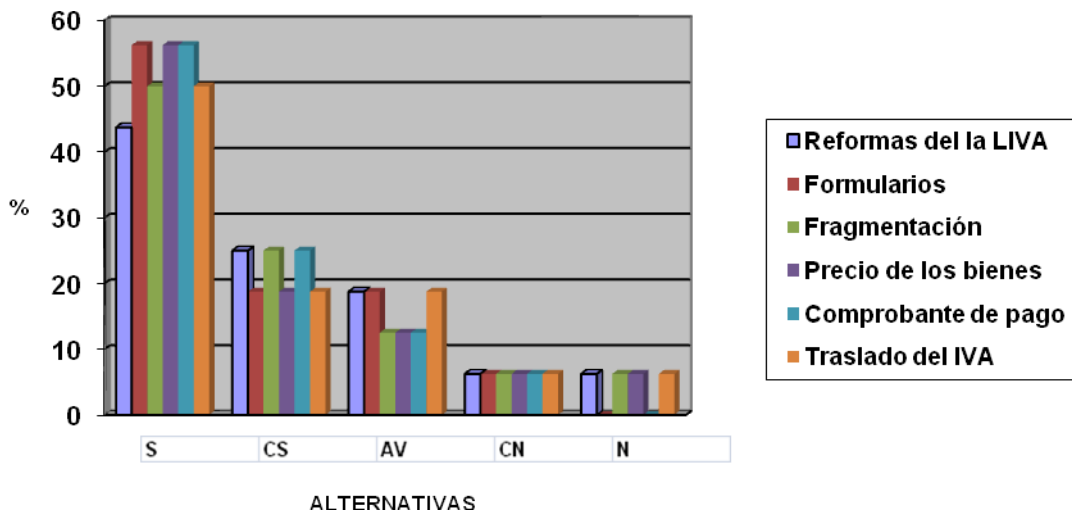
Cuadro 6

Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Operativa

ALTERNATIVAS	SIEMPRE		CASI SIEMPRE		ALGUNAS VECES		CASI NUNCA		NUNCA	
ITEMS	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
13	7	43,75	4	25,0	3	18,75	1	6,25	1	6,25
14	9	56,25	3	18,75	3	18,75	1	6,25	0	0
15	8	50,0	4	25,0	2	12,5	1	6,25	1	6,25
16	9	56,25	3	18,75	2	12,5	1	6,25	1	6,25
17	9	56,25	4	25,0	2	12,5	1	6,25	0	0
18	8	50,0	3	18,75	3	18,75	1	6,25	1	6,25
TOTAL	50	312,5	21	131,25	15	93,75	6,0	37,5	4,0	25,0
PROMEDIO	8,33	52,08	3,5	21,87	2,5	15,62	1	6,25	0,56	4,16
SUMATORIA	73,95				15,62		10,41			

Fuente: Elaboración propia.

Grafico 4: Distribución de porcentajes de las alternativas de respuesta correspondientes a la Dimensión Operativa



ANÁLISIS:

Ítem 13: Las reformas del la LIVA crean confusión con los requisitos exigidos en los diferentes instrumentos (planillas) y pasos administrativos a seguir para cumplir con los deberes y obligaciones tributarias. del IVA (Siempre: 43.75 %; Casi Siempre 25.0 %)

Ítem 14: Se utilizan de acuerdo al tipo de tributo o pago, los formularios emitidos o autorizados por el SENIAT para cumplir los pagos del IVA (Siempre: 56,25 %; Casi Siempre 18,75 %)

Ítem 15: Se fragmenta el valor de los bienes que se enajenan y los servicios que se prestan, en cada una de las etapas de negociación de dichos bienes y servicios, (Siempre: 50.0 %; Casi Siempre 25.0 %)

Ítem 16: Se incluye el impuesto correctamente el precio de los bienes y servicios que se ofrezcan, (Siempre: 56,25 %; Casi Siempre: 18,75 %), resultado considerado como una debilidad detectada en el diagnóstico.

Ítem 17: Se incluye el impuesto correctamente en el comprobante que se expida,. (Siempre: 56,25 %; Casi Siempre 25.0 %)

Ítem 18: Se traslada el IVA expresamente y por separado en un comprobante de una actividad gravada al 16%: (Siempre: 50.0 %; Casi Siempre 18,75 %). La diferencia frente al promedio de respuestas positivas, revela debilidades en este sentido.

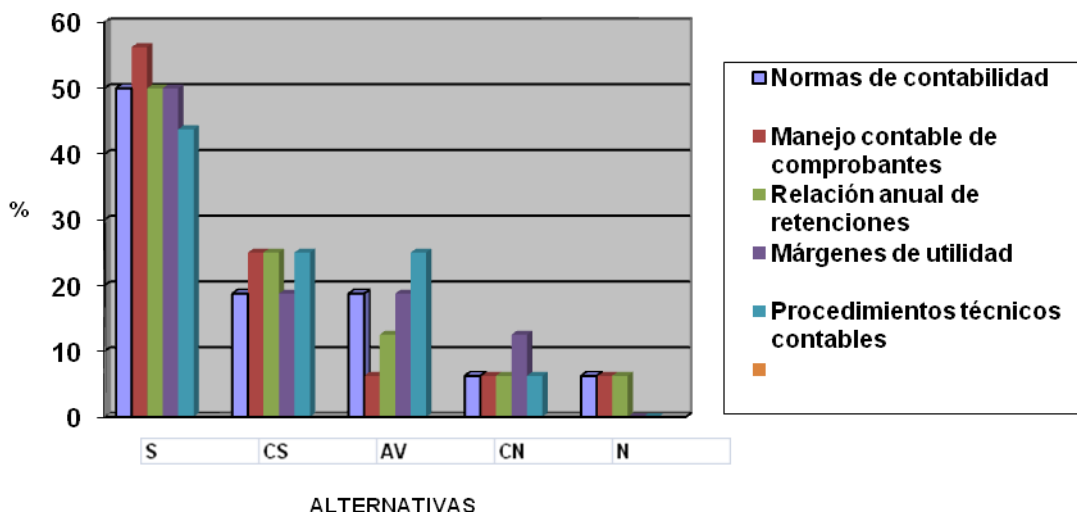
Cuadro 7:

Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Contable

ALTERNATIVAS	SIEMPRE		CASI SIEMPRE		ALGUNAS VECES		CASI NUNCA		NUNCA	
ITEMS	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
19	8	50.0	3	18.75	3	18.75	1	6.25	1	6.25
20	9	56,25	4	25.0	1	6.25	1	6.25	1	6.25
21	8	50.0	4	25.0	2	12.5	1	6.25	1	6.25
22	8	50.0	3	18.75	3	18.75	2	12.5	-	-
23	7	43.75	4	25.0	4	25.0	1	6.25	-	-
TOTAL	40	250.0	18	112,5	13	81,35	6.0	37,5	3	18.75
PROMEDIO	8-0	50.0	3,6	22,5	2.6	16,25	1.2	7,5	0.6	3,75
SUMATORIA	72,5				16,25		11,25			

Fuente: Elaboración propia

Grafico 5: Distribución de porcentajes de las alternativas de respuesta correspondientes a la Dimensión Contable



ANÁLISIS:

Ítem 19: Se adoptan normas expresas de contabilidad para establecer en el ejercicio anual gravable, ajustes provenientes de reparos por tributo alícuota aplicable a la base imponible,

(Siempre: 50.0 %; Casi Siempre 18.75 %)

Ítem 20: Se lleva el manejo contable de comprobantes de retención con cada pago o abono en cuenta con un comprobante resumen anual; (Siempre 56,25 %; Casi Siempre 25.0 %)

Ítem 21: Se establece la relación anual de retenciones de acuerdo al agente de retención o percepción establecido para cada caso, (Siempre: 50.0 %;; Casi Siempre 25.0 %)

Ítem 22: Se llevan los libros de contabilidad y de relación de ventas y compras.(Siempre: 50.0 %; Casi Siempre 18.75 %)

Ítem 23: Se cumple con los procedimientos técnicos contables exigidos por el SENIAT para realizar los pagos correspondientes al IVA (Siempre: 43.75 %; Casi Siempre 25.0 %)

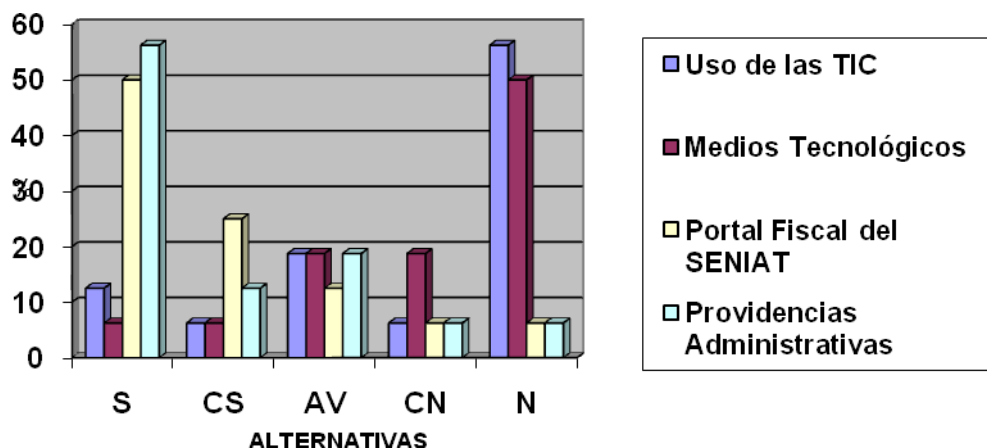
Cuadro 8:

Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Tecnológica

ALTERNATIVAS	SIEMPRE		CASI SIEMPRE		ALGUNAS VECES		CASI NUNCA		NUNCA	
ITEMS	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
24	2	12.5	1	6.25	3	18.75	1	6,25	9	56,25
25	1	6.25	1	6.25	3	18.75	3	18.75	8	50.0
26	8	50.0	4	25.0	2	12.5	1	6.25	1	6.25
27	9	56,25	2	12.5	3	18.75	1	6.25	1	6.25
TOTAL	20	125,31	8.0	50.0	11	68,75	6,0	37,5	19	118,75
PROMEDIO	5.0	31,32	2,0	12.5	2,75	17,18	1,5	9,37	4,75	28,68
SUMATORIA	43,82				17,18		39.05			

Fuente: Elaboración propia

Grafico 6: Distribución de porcentajes de las alternativas de respuesta correspondientes a la Dimensión Tecnológica



ANÁLISIS:

De acuerdo con el resultado obtenido en el promedio de respuestas desfavorables (39.05 %), considerado según los criterios de evaluación

como elevados, se puede afirmar que una de las mayores debilidades que dificultan en la empresa el cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA a través del uso de la tecnología (portal del SENIAT) se encuentra estrechamente asociadas con el desconocimiento de las normas relativas a impresas y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos. Tal planteamiento responde a los siguientes datos recabados en la aplicación del cuestionario:

Ítem 24: El SENIAT no orienta con la frecuencia adecuada el uso de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC), para facilitar a los contribuyentes el pago del IVA (Siempre: 12.5 %; Casi Siempre 6.25 %). Una muestra muy significativa de los sujetos encuestados respondió que Nunca lo hace (56,25 %), resultado que evidencia una de las mayores debilidades detectadas en el diagnóstico.

Ítem 25: De igual manera, una muestra significativa de las personas consultadas opinó que el SENIAT no orienta los procedimientos en cuanto al uso de las providencias administrativas recientes que se refieren a los medios tecnológicos y uso de internet para cumplir con regulaciones y disposiciones tributarias del IVA (Siempre: 6.25 %; Casi Siempre 6.25 %). Esta información evidencia debilidades en el asesoramiento técnico que debe prestar el SENIAT a los contribuyentes para facilitar el pago del IVA a través del Portal de Internet.

Ítem 26: En la empresa se siguen las condiciones y especificaciones técnicas establecidas en el Portal Fiscal del SENIAT para facilitar el pago del IVA (Siempre: 50.0 %; Casi Siempre 25.0 %) y de la opción algunas Veces (12.5 %), lo cual se estima en un porcentaje significativamente alto, para los efectos de la presente investigación.

Ítem 27: En términos generales en la empresa se utilizan los procedimientos sugeridos en la Providencia N° 083 la cual se establece el deber de presentación de declaraciones del IVA a través del portal fiscal. del SENIAT (Siempre: 56,25 %; Casi Siempre 12.5 %). No obstante se aprecia como elevado el porcentaje obtenido en las alternativas de respuesta Algunas veces (18.75 %), lo que evidencia limitaciones técnicas y desconocimiento de la providencia administrativa que regula y orienta tales procedimientos.

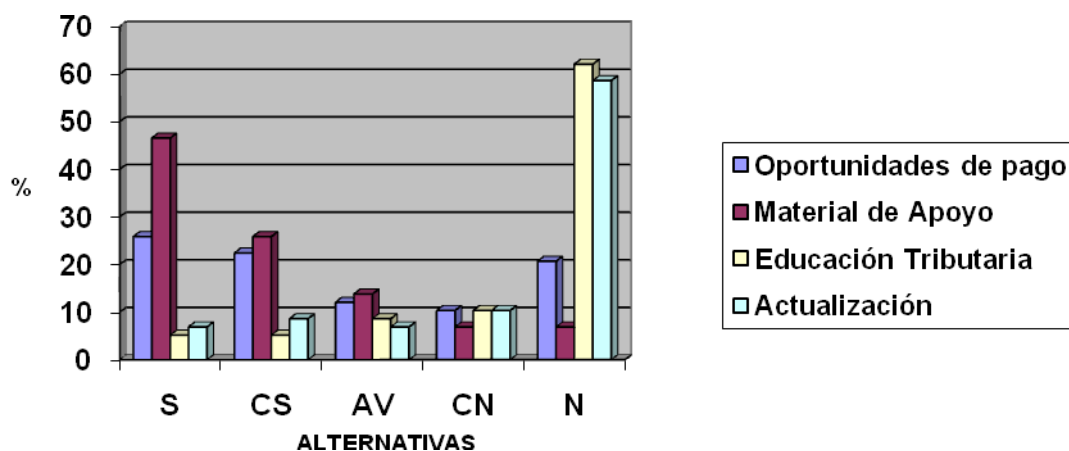
Cuadro 9:

Distribución de sumatorias, promedios, frecuencias y porcentajes de las alternativas correspondientes a la Dimensión Educación Tributaria

ALTERNATIVAS	SIEMPRE		CASI SIEMPRE		ALGUNAS VECES		CASI NUNCA		NUNCA	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
28	3	18.75	2	12.5	3	18.75	3	18.75	5	31.25
29	2	12.5	1	6.25	3	18.75	1	6.25	9	56.25
30	1	6.25	1	6.25	2	12.5	2	12.5	10	62.5
31	8	50.0	4	25.0	2	12.5	1	6.25	1	6.25
TOTAL	14	87.5	8.0	50.0	10	62.50	7.0	43.75	25	156.25
PROMEDIO	3.5	21.87	2	12.5	2.5	15.62	1.75	10.93	6.25	39.06
SUMATORIA	34,37				15,62		49,50			

Fuente: Elaboración propia

Grafico 7: Distribución de porcentajes de las alternativas de respuesta correspondientes a la Dimensión Educación Tributaria



ANÁLISIS:

De acuerdo con el resultado obtenido en el promedio de respuestas desfavorables (49,50%), considerado según los criterios de evaluación como elevados, se puede afirmar que una de las mayores debilidades detectadas en el estudio, se relaciona con la deficiente asistencia y educación tributaria

que imparte el SENIAT en la localidad para capacitar y actualizar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al IVA. Tal planteamiento responde a los siguientes datos recabados en la aplicación del cuestionario:

Ítem 28: El SENIAT no cuenta con los escenarios suficientes en la localidad que ofrezcan a los contribuyentes oportunidades que faciliten el pago del IVA (Siempre: 18.75 %; Casi Siempre 12.5 %)

Ítem 29: Con muy baja frecuencia el SENIAT proporciona a la empresa material para el procesamiento de información, adquisición y generación de conocimientos fundamentales de la tributación de IVA. (Siempre: 12.5 %; Casi Siempre 6.25 %). Este resultado, conjuntamente con el obtenido en el ítem anterior evidencia debilidades que en materia de asistencia técnica y educación tributaria imparte el SENIAT en la localidad para optimizar las recaudaciones por concepto de tributos.

Ítem 30: En correspondencia con lo analizado en los ítems anteriores, se demuestra la opinión desfavorable de los sujetos consultados en relación a la función educativa del SENIAT, por cuanto una muestra significativa respondió que con muy baja frecuencia implementa planes de educación tributaria para capacitar a los contribuyentes el pago del IVA (Siempre: 6.25 %; Casi Siempre 6.25 %).

Ítem 31: Se considera favorable, el hecho de que los directivos de la empresa se preocupan por actualizarse sobre los procedimientos administrativos requeridos en la documentación, recaudos previstos en las leyes para cumplir con el IVA (Siempre: 50.0 %; Casi Siempre 25.0 %). Sin embargo no lo hacen con la frecuencia adecuada y/o permanentemente, apreciación que se desprende por el relativamente alto porcentaje de las demás opciones de carácter negativo, descritas en esta dimensión.

CAPÍTULO V

LA PROPUESTA

MANUAL TÉCNICO PARA LA OPTIMIZACIÓN DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA EMPRESA CONSTRUCTORA CORPORACIÓN EXXA INTERNACIONAL C.A

Presentación

El Impuesto al Valor Agregado es uno de los impuestos que recibe mayor atención por parte de los agentes fiscalizadores del Estado, debido a que le proporciona de forma rápida y recurrente al Fisco Nacional ingresos que permiten al gobierno financiar sus gastos

El Manual Técnico propuesto para optimizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto al Valor Agregado en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), representa un valioso material instruccional concebido con el fin de guiar el proceso de auto aprendizaje a los directivos y gerentes de esta organización en materia de deberes y obligaciones tributarias establecidas en la normativa legal vigente venezolana para tal efecto.

Objetivos del Manual Técnico

Objetivo General

Facilitar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la normativa legal vigente venezolana para el pago del Impuesto al Valor Agregado en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A

Objetivos Específicos:

- Orientar de manera eficaz al contribuyente en materia tributaria y asistirlo en los procesos informáticos relacionados con la tributación
- Orientar el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto al Valor Agregado en el contexto del sector construcción

Justificación

En este sentido, la revisión documental realizada en diferentes fuentes bibliográficas, hemerográficas y electrónicas, se orientaron a recopilar información relativa a los aportes teóricos y legales establecidos en la normativa vigente venezolana específicamente al cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias requeridas para dar cumplimiento al Impuesto al Valor Agregado (IVA), en este caso, en el contexto de las empresas constructoras, que por la amplia y compleja de la misma, se encuentra muy dispersa, y de difícil acceso a la población que se desempeña en este sector.

Bajo esta perspectiva, el Manual Técnico propuesto contribuirá a sensibilizar y actualizar a los directivos de la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A sobre la importancia del pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley, en la estabilidad económica y el desarrollo de Venezuela, y la consecuencia de su evasión, tanto en la sociedad como en los individuos, aspectos de gran interés para el buen funcionamiento del Sistema Tributario. Su contenido abarca los campos legislativos, técnicas de control, habilidades operativas, administrativas, atención al contribuyente, actualizaciones periódicas y no

centrarse en un solo punto. Por ello es que se ha propuesto una estructura flexible orientada a adaptarse a las necesidades del sector construcción.

Se parte de la idea de que el cumplimiento oportuno de las obligaciones y deberes tributarios por parte de los contribuyentes, permitirá mejores niveles de ingreso, que deben ser gestionados con economía, eficiencia y eficacia en favor de los sectores mas necesitados, de modo que el estado pueda cumplir con la prestación de los servicios esenciales a la población y propender al desarrollo del país. El ejercicio de una ciudadanía responsable implica no sólo conocer y defender sus derechos y velar por el cumplimiento de las funciones del Estado, sino también asumir compromisos y obligaciones como ciudadanos, tal como lo señala la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).

Fundamentación Teórica

Los procedimientos y orientaciones propuestas en el Manual técnico diseñado para facilitar el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, se fundamentan en los principios teóricos que en materia de tributaria determinan este tributo nacional que grava los consumos, teniendo actualmente un carácter relevante para el Estado en virtud del mecanismo de retención establecido al referido impuesto. Así, las retenciones en materia de impuesto al valor agregado, constituyen una herramienta de control para la Administración Tributaria, a través del establecimiento de obligaciones que deben ser cumplidas por los agentes de retención. Entre los principios teóricos referidos destacan: la obligación tributaria como derecho público, elementos, causación y determinación de la obligación tributaria, entre otros aspectos relacionados con el cumplimiento de las deberes formales y

ordinarios que deben cumplir los contribuyentes de acuerdo con las regulaciones y normas legales establecidas para tal fin.

Fundamentación Legal

A través de artículos específicos transversalizados axiológicamente, en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), Código Orgánico Tributario (2001), Ley del Impuesto al Valor Agregado (2002) y su Reglamento (1999), Providencias Administrativas, Decretos, resoluciones y otros instrumentos legales quedan expresados los criterios y ejes fundamentales que reconocen y sintetizan los derechos, deberes y las obligaciones tributarias del Impuesto al Valor Agregado mediante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)

FUNDAMENTACION LEGAL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO RESOLUCIONES

PUBLICACIÓN EN GACETA OFICIAL		RESOLUCIONES	
NÚMERO	FECHA	NÚMERO	CONTENIDO
39.076	09/12/2008	2.200	Primera Emisión en el año 2008 de Certificados Especiales de Reintegro Tributario (CERT), destinados a reintegrar los créditos fiscales generados por el Impuesto al Valor Agregado que hubiesen sido soportados y efectivamente pagado por la actividad de exportación
38.329	6/12/2005	1.700	Se dicta el Instructivo sobre el Procedimiento para la Emisión, Colocación, Custodia y Manejo de los Certificados Especiales para el Pago del Impuesto al Valor Agregado (CEPI).
38.343	26/12/2005	1.709	Primera Emisión en el año 2005 de Certificados Especiales para el Pago del Impuesto al Valor Agregado (CEPI).
36.859	29/12/1999	320	Se dictan las Disposiciones Relacionadas con la Impresión y Emisión de Facturas y otros Documentos.

DECRETOS

PUBLICACIÓN EN GACETA OFICIAL		DECRETOS	
NÚMERO	FECHA	NÚMERO	CONTENIDO
38.591	26/12/2006	5.075	Exoneración del pago del IVA a las prestaciones de servicios estrictamente necesarios para la ejecución de proyectos de construcción o rehabilitación de obras viales en el marco de la Reprogramación del Préstamo 732/OC-VE con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), el Préstamo 223 con la Corporación Andina de Fomento (CAF) y el Préstamo para el Programa Multisectorial de Inversión Pública, suscrito entre dicha Corporación y el Ministerio de Finanzas.
38.433	10/05/2006	4.465	Exoneración del pago del IVA a las importaciones definitivas y ventas señaladas que sean realizadas por los órganos y entes del Estado, destinados exclusivamente a la ejecución del “Plan Excepcional de Desarrollo Económico y Social para la Adquisición de Maquinarias y Equipos Necesarios en el Restablecimiento del Sistema de Vialidad”.
38.237	27/07/200	3.744	Exoneración del pago del IVA a las ventas y a la prestación de servicios que se señalan, estrictamente necesarios para la ejecución de las actividades de construcción y rehabilitación de obras y su dotación con fines educativos, con ocasión de la ejecución del Programa “Fortalecimiento, Modernización y Reactivación de las Escuelas Técnicas Industriales, Comerciales y Agropecuarias” del MED
38.089	17/12/2004	3.298	Exoneración del pago del IVA a los contribuyentes que efectúen las operaciones estrictamente necesarias para la ejecución de las actividades relacionadas con la construcción de obras civiles, mecánicas, eléctricas y de mantenimiento de sistemas hidráulicos, realizadas por los órganos o entes del Estado que se dediquen exclusivamente a la construcción de los mismos.
37.571	15/11/2002	2.133	Exoneración del pago de IVA a los contribuyentes que durante el año 2001 o 2002, hayan realizado operaciones por un monto inferior o igual al equivalente de tres mil unidades tributarias (3.000 UT).

DECRETOS

PUBLICACIÓN EN GACETA OFICIAL		DECRETOS	
NÚMERO	FECHA	NÚMERO	CONTENIDO
39.184	22/05/2009	6719	Se exoneran del pago del Impuesto al Valor Agregado, en los términos y condiciones previstos en el presente Decreto, a las operaciones de importación definitiva de los bienes muebles corporales realizadas por los órganos y entes del Poder Público Nacional
38.883	04/03/2008	5.904	Exoneración del pago del Impuesto al Valor Agregado a las operaciones de importación que en él se señalan.
38.839	27/12/2007	5.770	Exoneración del pago del Impuesto al Valor Agregado, las ventas de bienes muebles o prestaciones de servicios que en él se especifican.
38.839	27/12/2007	5.771	Exoneración del pago del Impuesto al Valor Agregado, a las operaciones de importación definitiva de bienes muebles que en él se especifican.

ESTRUCTURA DEL MANUAL

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL IVA

Deberes Formales en materia de IVA

Deberes Formales en las Retención de IVA (IVA (asociados al sector construcción))

Libros impresos mantenidos permanentemente en el establecimiento.		
Compras-Venta	Registros Contables	Operaciones
Llevar libros de contabilidad, Compra y de Ventas	Inscribirse en el Registro de Contribuyentes. (Estar inscritos en el RIF – Retención 100%.)	Descripción de las operaciones
Copras no sujetas, exentas o exoneradas	Créditos de ejercicios anteriores. Ajustes a la base imponible.	Identificación (RIF) en operaciones con personas naturales o entes públicos
RIF del comprador – ventas a consumidores finales no registrados	Cierres contables anticipados o distintos al mes calendario	Cronología vs. Numeración consecutiva
Importaciones factura del proveedor	notas de crédito o débitos comprobantes de retención	Operaciones con distintas alícuotas agrupadas por separado
	Ventas a no Contribuyentes	Resumen mensual.
	Eventos no registrados al cierre, que generan hecho imponible	

Deberes Formales en las Retención de IVA (asociados al sector construcción)

LIBROS	Facturas- Comprobantes	DECLARACIONES
Datos según libros de compra y ventas	Emitir y entregar facturas o documentos equivalentes por duplicado.	Presentar la declaración oportunamente Declaración informativa, de las operaciones efectuadas con los agentes de retención, siguiendo las especificaciones de la página Web. Portal del SENIAT
Llevar los Libros de Compras y de Ventas mediante medios electrónicos.	Numeración consecutiva con 14 caracteres: “AAAAMMSSSSSSSS” AAAA: dígitos del año; MM: dígitos del mes; SSSSSSSS: dígitos del secuencial	Presentar declaración informativa por cada trimestre del año civil, o semestre, según su condición, a través 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.
Identificar en el Libro de Ventas, de forma discriminada las operaciones efectuadas con los agentes de retención.	Los comprobantes se emiten y entregan a más tardar 3 primeros días continuos del período siguiente. El Comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos Comprobante único cuando se realice más de una operación quincenal Conservar los comprobantes de retención o un registro de los mismos.	
Actualización de datos.	El impuesto separado del precio Emisión de comprobantes de ventas	

REVISIONES Y DEBILIDADES FORMALES

Facturas y documentos equivalentes	
REVISIONES	DEBILIDADES
Original, único ejemplar de la factura que da derecho al crédito fiscal – Jurisprudencia	Falsedad Ideológica de facturas y documentos equivalentes
Oportunidad para la emisión de las facturas	Extravío de facturas.
Actividades en más de un establecimiento o sucursal – Puntos de facturación	Facturas dañadas
Presentación de la Declaración	
REVISIONES	DEBILIDADES
Declaraciones a través del Portal del SENIAT	Retenciones no descontadas, sólo será recuperable las cantidades debidamente declaradas
Retención del 100%, cuando el proveedor hubiere omitido presentar alguna declaración de IVA. (consulta pág. Web)	Ajustes que originen diferencia de impuesto a pagar. Presentar más de una declaración sustitutiva

LIBROS DE COMPRAS Y DE VENTAS (asociados al sector construcción)

Libros impresos mantenidos permanentemente en el establecimiento.		
Compras-Venta	Registros Contables	Operaciones
Compras no sujetas, exentas o exoneradas	Créditos de ejercicios anteriores. Ajustes a la base imponible.	Descripción de las operaciones
RIF del comprador – ventas a consumidores finales no registrados	Cierres contables anticipados o distintos al mes calendario	Identificación (RIF) en operaciones con personas naturales o entes públicos
Importaciones factura del proveedor	notas de crédito o débitos	
Relación de compras y venta	comprobantes de retención	Cronología vs. Numeración consecutiva
Llevar una relación cronológica mensual de todas las operaciones de venta, en sustitución del libro de ventas;	Ventas a no Contribuyentes Eventos no registrados al cierre, que generan hecho imponible	Operaciones con distintas alícuotas agrupadas por separado Resumen mensual.

FACTURACION

Obligación de emitir facturas:
Por ventas, por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas. En ellas deberá indicarse en partida separada el impuesto que autoriza la Ley del IVA
Obligación de conservar las facturas
Para correcciones a posterior se debe: (a) Emitir nuevas facturas (b) Emitir las notas de débito o crédito, según el caso. y (c) Conservar la Factura sustituida
Cuándo se debe emitir facturas:
Venta de bienes muebles corporales en el mismo momento que se efectúe la entrega prestación de servicios, a más tardar dentro del periodo tributario en que el contribuyente perciba la remuneración, cuando le sea abonada en cuenta o se ponga esta a su disposición
Sustitución de facturas por sistemas o máquinas fiscales:
luso de sistemas, máquinas o equipos que garanticen la inviolabilidad de los registros fiscales.
Regímenes simplificados de facturación:
toman en consideración las características de los contribuyentes y de las operaciones que se realicen con los adquirientes, siempre y cuando no se afecte el correcto control, la fiscalización y la recaudación del impuesto.

Jurisprudencias de las facturas

Requisitos formales de las facturas – Crédito deducible
Fecha: 30.03.01 Tribunal: TS1° CT Máxima: La omisión de algún requisito en la factura no puede implicar, en todos casos, la pérdida del derecho a la deducción del crédito fiscal. Por ello, si el contribuyente demuestra haber soportado el ICSVM, la Administración Tributaria deberá admitir tal deducción.
Deberes Formales. Libros Contables
Fecha: 20.03.00 Tribunal: TS1° CT Máxima: Si los libros y declaraciones relativos al ICSVM están en poder del contador del contribuyente, la Administración Tributaria debe otorgarle un lapso prudencial para recabarlos y exhibirlos, computado de acuerdo con las reglas y garantías procesales correspondientes. vencido este lapso podrá reputarse cometido el ilícito de no presentación de los libros.
Clausura de Establecimiento
Fecha: 25.03.97 Tribunal: TS4° CT Máxima: no se verificó el presupuesto de reiteración requerido para la aplicación de esa sanción.
Acción de Amparo – Cierre de Establecimiento incumplimiento en los libros
Fecha: 17.09.04 Tribunal: TS9° CT Máxima: La presunción de inocencia debe respetarse en cualquier etapa de procedimientos de naturaleza sancionatoria. El procesado es no partícipe o autor hasta el final del proceso, previo respeto de garantías como el derecho a ser oído y a pruebas. En el acto lesivo la sanción aplicada fue inexacta y la funcionaria forzó la aplicación de la norma en franca desviación del sentido que el legislador le otorgó todo el conjunto de normas legales en desviación de poder y lesionando derechos Constitucionales.

EMISIÓN DE FACTURAS POR CUENTA DE TERCEROS

Cuando se utilicen medios propios para la emisión de facturas por cuenta de terceros, el emisor deberá cumplir lo establecido en esta Providencia, señalando adicionalmente por cada sujeto a favor de quien se emite la factura:	
1	Nombre o razón social y número de (RIF) del tercero.
2	Descripción de la venta del bien o de la prestación del servicio, con indicación de la cantidad y monto. Si se trata de un bien o servicio exento, exonerado o no gravado con el IVA, deberá aparecer al lado de la descripción o de su precio, el carácter “E” separado por un espacio en blanco y entre paréntesis
3	Especificación del monto total de la base imponible del IVA, discriminada según la alícuota, indicando el porcentaje aplicable, así como la especificación del monto total exento o exonerado.
4	Especificación del monto total del del IVA discriminado según la alícuota indicando el porcentaje aplicable, de ser el caso.
5	Indicación del valor total de la venta de los bienes o de la prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde.
6	Las operaciones gravadas con del IVA, cuya contraprestación haya sido expresada en moneda extranjera, equivalente a la cantidad correspondiente en moneda nacional, deberán constar ambas cantidades en la factura, con indicación del monto total y del tipo de cambio aplicable. En tales casos, el emisor deberá entregar a los sujetos a favor de quienes se emite la factura, a más tardar dentro de los cinco días del mes siguiente a aquel en que reemite la factura, una copia certificada de la copia de la factura.
7	Las facturas y otros documentos emitidos por un establecimiento o sucursal deben contener la palabra SERIE seguidas de caracteres que identifiquen y diferencien unas de otras, así como, numeración consecutiva y única.
8	El original y copias de facturas deben contener el mismo número de control.
9	Cuando se realicen ventas por terceros se debe agregar la palabra sin perjuicio de lo establecido en la LIVA y su reglamento.
10	Las facturas formas libre debe tener una longitud de 8 centímetros y no puede llevar nada al reverso, serán diseñadas dependiendo de la necesidad del emisor y deben ser elaboradas según los modelos del SENIAT.
11	Los contribuyentes deberán seguir conservando en medios magnéticos las copias de las facturas que generen en el lapso impidiendo la alteración de datos y protegerlos de virus y daños que imposibiliten su visualización y reproducción.

Normas relativas a imprentas y maquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos.

1	Imprentas autorizadas Art.3: Providencia administrativa 0592	Personas naturales constituidas bajo la figura de sociedades mercantiles y cooperativas cuya actividad principal sea la elaboración de facturas regulados en esta providencia. Para la autorización deberá presentar una solicitud ante el SENIAT con los siguientes recaudos: • Acta constitutiva y su ultima modificación, si la hubiere. • Documento de arrendamiento o propiedad. • Licencia de actividades expedida por la alcaldía. • Relación del inventario de la maquinaria y equipos destinados a la elaboración de facturas. • Declaración jurada en la que manifieste no estar incurso. • Dirección de correo
2	La división de fiscalización de la gerencia regional de tributos internos negara la autorización para la elaboración de facturas cuando:	- Algunos de los socios o gerentes haya sido socio de alguna imprenta a la cual se le haya revocado la autorización para elaborar factura. - Sea empleado o funcionario al servicio de los entes públicos. - Sea conyugue o pariente dentro del primer grado de consaguinidad o primero de afinidad de funcionarios que ocupen cargos directivos del SENIAT. - Haya sido condenado mediante sentencia firme por la comisión de delitos contra el patrimonio publico o delitos de naturaleza tributaria. - Cuando se incumplen los requisitos exigidos. - La imprenta solicitante se encuentre omisa en la presentación de declaraciones o en el pago de los tributos en los que se encontrare sujeta.
3	La división de fiscalización de la gerencia regional de tributos internos procederá a revocar la autorización otorgada cuando:	- Se hubieren presentados documentos falsos para la obtención de la autorización. - Se hubiere elaborado facturas y otros documentos incumpliendo las disposiciones previstas en la providencia. - Se hubieren elaborados dos o mas originales para una misma factura o para un mismo emisor. - No se hubieran presentado dos o mas declaraciones consecutivas o no de los tributos a los cuales se encuentre sujeta - SENIAT publicara en su portal fiscal una lista de las imprentas a las que se le hubiere revocado la autorización.

MEDIOS DE EMISIÓN

1. Sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas por SENIAT
2. Sobre formas libres elaboradas por imprentas autorizadas por El SENIAT
En ningún caso las facturas y otros documentos podrán emitirse manualmente sobre formas libres.
3. Mediante Máquinas Fiscales.
 - Manual o mecánicamente sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas por el SENIAT
 - Computarizados o automatizados sobre formas libres por imprentas autorizadas por el SENIAT
 - La adopción de estos medios queda a libre elección excepto aquellos que están establecidas en el Art 8 de la Providencia administrativa 0592
 - Los sujetos que utilicen formatos elaborados por imprentas autorizadas, no podrán emplear simultáneamente otro medio para emitir sus facturas, notas de débito y notas de crédito.
 - Los sujetos que utilicen formas libres elaboradas por imprentas autorizadas, sólo podrán utilizar simultáneamente otro medio para emitir sus facturas, notas de débito y notas de crédito, cuando los sistemas computarizados o automatizados se encuentren inoperantes o averiados, en cuyo caso los documentos deben emitirse manual o mecánicamente sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas, con el número del documento precedido de la palabra “serie”, seguida de caracteres que la identifique y diferencie.

MAQUINAS FISCALES
Providencia Administrativa 0592

ESPECIFICACIONES	IMPRESNTAS AUTORIZADAS	OBLIGACIONES USUARIOS
- Un dispositivo de seguridad que será previamente troquelado con el sello fiscal. - El programa de control. - La unidad de memoria. - Una memoria de trabajo. - La etiqueta fiscal adherida en un lugar visible. - Pantalla que facilite la obtención del reporte de memoria fiscal. - Una unidad de impresora. - Contadores independientes por cada tipo de documento que la maquina fiscal sea capaz de emitir. - Un puerto de comunicación que cumpla las especificaciones que establezca el SENIAT. - La memoria fiscal y la memoria de trabajo deben ser físicamente independientes. - Permitir leer la información contenida en la memoria de auditoria a través del puerto de comunicación. - Estar conectada una computadora los programas que se utilicen deben estar adaptados completamente a las especificaciones de funcionamiento de la impresora fiscal.	Personas naturales constituidas bajo la figura de sociedades mercantiles y cooperativas cuya actividad principal sea la elaboración de facturas regulados en esta providencia. Para la autorización deberá presentar una solicitud ante el SENIAT con los siguientes recaudos: - Acta constitutiva y su ultima modificación, si la hubiere. - Documento de arrendamiento o propiedad. - Licencia de actividades expedida por la alcaldía. - Relación del inventario de la maquinaria y equipos destinados a la elaboración de facturas. - Declaración jurada en la que manifieste no estar incurso. - Dirección de correo.	- Contener los datos razón social y el numero de registro RIF - Copia de certificado vigente de inscripción. - Asignarle una numeración de control y consecutiva para cada emisor iniciarse con la frase N de control. - Cuando se requiera por primera vez se comienza con los dígitos 00 y el secuencial con el numero 1. - Contar con una longitud mínima de 8 cm. - Estampar la numeración en la factura. - Informar al distribuidor de la desincorporación, desuso, sustitución, agotamiento de las memorias que justifiquen la inutilización. - Contratar servicios de reparación y mantenimiento en los centros de servicio autorizados - Emitir el reporte global Z diario - Emitir los reportes de memoria fiscal - Guardar en orden cronológico y buen estado los rollos de auditoria - Informar a la Gerencia Regional SENIAT en el caso de pérdida de maquinas fiscales. - El usuario de las maquinas fiscales no podrá transmitir, bajo ninguna figura la propiedad y el uso de la misma

MAQUINAS FISCALES

Providencia Administrativa 0592

Disposiciones

Transitorias	Finales
- Los sujetos obligados al uso de maquinas fiscales conforme lo establece el articulo 8 de esta providencia, deberán dar cumplimiento a esta obligación mas tardar al 1-02-2009. - Los sujetos que posean maquinas fiscales, pero si estas no cumplen con las exigencias establecidas en la providencia, deben sustituirlas antes del 1-02-2009. - Se deberá iniciar el identificador con los dígitos 00 y secuencial 1 - Los sujetos según lo dispuesto en el Art 8 que no tengan maquinas fiscales deberán poseerlas dentro del año contado a partir de la entrada en vigencia de la providencia - Los contribuyentes ordinarios deberán ajustar la facturación en un lapso de 90 días continuos de la entrada en vigencia de la providencia	- El SENIAT regulara la enajenación y utilización de maquinas expendedoras de bienes y servicios - Los contribuyentes y demás sujetos sometidos a las disposiciones de esta Providencia, que no den cumplimiento a las normas en ella previstas, serán sancionados de conformidad con lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario. - Los contribuyentes que no den cumplimiento a las normas previstas serán sancionados de conformidad con lo dispuesto en el COT - Entrara en vigencia el primer día del sexto mes calendario que se inicie a partir de su publicación en Gaceta Oficial - Quedara derogada la providencia 0421 que establece las normas generales de emisión y elaboración de facturas y otros documentos de fecha 25 de julio de 2006 publicada en Gaceta Oficial N° 38.548 de fecha 23 de Octubre de 2006 - se entiende por Portal Fiscal la página Web, o cualquiera otra que sea creada para sustituirla por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). - Quedan vigentes las disposiciones especiales de facturación establecidas en las Providencias Números 603, 0474 y 0456 de fechas 13/04/1998, 24/09/2004 y 07/07/2005, respectivamente, publicadas en las Gacetas Oficiales Números 36.435, 38.035 y 38.233 de fechas 17/04/1998 01/10/2004 y 21/07/2005, respectivamente.

PARA SOLICITAR ANULACIÓN DE DECLARACIONES

El Contribuyente debe presentar por ante la Gerencia de Tributos Internos, escrito de Solicitud de Anulación de la Declaración dirigido a la División de Asistencia al Contribuyente, el cual debe expresar en su contenido:

1. N°. de RIF.
2. Nombre o Razón Social.
3. Tipo o Concepto del Impuesto.
4. Nro. Del documento (declaración) a eliminar. (Aparece en la parte superior derecha).
5. Monto del Impuesto determinado en la declaración a eliminar.
6. Periodo de la declaración (Mes y Año).
7. Indicar número de teléfono fijo o celular.
8. Dirección o Domicilio: (Estado, Municipio, Parroquia).
9. Motivo de la solicitud de anulación.
10. Manifestación de aceptación de la extemporaneidad de la nueva declaración a presentar, y consecuentemente con la procedencia de las sanciones previstas en el C. O. T.
11. En caso de ser CONTRIBUYENTES calificados COMO ESPECIALES, hacer la mención de su condición para proceder al envío a la Div. Respectiva.

NOTA: solo procede la anulación por este medio cuando el contribuyente no ha efectuado el pago de la declaración.

FORMATO A

EJEMPLO DE COMO SE DEBE TRASLADAR EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EXPRESAMENTE Y POR SEPARADO EN UN COMPROBANTE DE UNA ACTIVIDAD GRAVADA AL 16%:

EMPRESA X, S. A.				
DOMICILIO FISCAL				
R.F.C.				
FECHA:			FACTURA	No.
VENDIDO A:				
DOMICILIO FISCAL:				
R.F.C.				
CANT.	UNIDAD	CONCEPTO	P. U.	IMPORTE
10	BULTOS	CEMENTO	108.00	1,080.00
		FLETE		100.00
		SUBTOTAL		1,180.00
		IVA. AL 16%		188.80

			TOTAL	1,368.80
				=====
=(IMPORTE CON LETRA)=				

Cuando se realicen actos o actividades con el público en general, el impuesto se incluirá en el precio de los bienes y servicios que se ofrezcan, así como en el comprobante que se expida, salvo que el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien solicite comprobante que reúna los requisitos

FORMATO B

CASO PRÁCTICO PARA EL REGISTRO CONTABLE DEL IMPUESTO

Para este ejercicio práctico se ha tomado como ejemplo a una empresa que enajena mediante la opción de ventas en abonos, equipos electrónicos, misma que tributa en el régimen general de las personas morales. Asimismo, se ha buscado incluir las operaciones más frecuentes que realizan los contribuyentes obligados al pago de este impuesto, incluyendo operaciones relativas a las nuevas disposiciones aplicables para el año de 1999 de la Ley del IVA.

La empresa adquiere en el mes de enero de 1999 dos equipos modulares por \$6,000 cada uno:

Movimiento Contable	Debe	Haber
Compras	12,000.00	
IVA. acreditable	1,800.00	
Proveedores		13,800.00
"Por el registro contable de las compras de enero de 1999"		

La empresa efectúa erogaciones por \$2,500.00 en el mes de febrero de 1999.

Movimiento Contable	Debe	Haber
Gastos de operación	2,500.00	
IVA. acreditable	375.00	
Bancos		2,875.00
"Por el registro contable de los de febrero de 1999"		

La empresa paga honorarios en el mes de marzo de 1999 por \$2,000.00 a una persona física por servicios contables:

Movimiento Contable	Debe	Haber
Gastos de operación	2,000.00	
IVA. Acreditable por aplicar	300.00	
10% de I.S.R. retenido por enterar		200.00
15% de IVA. retenido por enterar		300.00
Bancos		1,800.00
"Por el registro contable del pago de honorarios"		

En este caso, la que retuvo el IVA. Fue la empresa en los términos del inciso a), de la fracción II del artículo 1-A de la Ley del IVA. Como puede observarse, el IVA. Acreditable por el pago de honorarios se registro en la cuenta "IVA. Acreditable por aplicar", en virtud de que en la fracción IV del artículo 4 de la Ley del IVA. Se establece que para ser acreditable el impuesto retenido, dicha retención se entere en los términos y plazos del artículo 1-A de la misma Ley, por lo tanto, si en el primer trimestre que fue cuando se retuvo, aún no se enteraba la retención, entonces el acreditamiento se deberá hacer hasta el siguiente trimestre.

FORMATO C

De las Facturas con Formatos o Formas Libres

Nombre de la Empresa: _____ Dirección: _____ Domicilio Fiscal: _____		Logo de la empresa N° R.I.F: _____ N° Serie Fecha de emisión	
NOMBRE Y APELLIDO O RAZON SOCIAL DEL COMPRADOR:			
N° R.I.F o C.I: N° PASAPORTE:		FORMA DE PAGO: Efectivo ☐ Tarjeta de Debito ☐ Cheque ☐ Tarjeta de Crédito ☐ Otro ☐ especifique	
FACTURA N°:		CONTROL N°:	
DESCRIPCIÓN/GRAVADO O EXENTO	CANTIDAD	PRECIO UNITARIO	MONTO DEL BIEN O SERVICIO
ESTA FACTURA VA SIN TACHADURA NI ENMENDADURA Original al Cliente RECIBI CONFORME; _____ SOLO EL ORIGINAL DA DERECHO A CREDITO FISCAL	ADICIONES, ANULACIONES DESCUENTOS		
	MONTO TOTAL EXENTO O EXONERADO		
	BASE IMPONIBLE SEGÚN ALICUOTA		
	MONTO TOTAL DEL DESCUENTO SEGÚN ALICUOTA		
	TASA POSTAL		
	MONTO TOTAL DE LA VENTA		
IMPRESO POR : _____ RIF: _____ PROVIDENCIA SENIAT/05/00568 de fecha:13/3/2008	TOTAL N° DE CONTROL		FECHA DE ELBORACIÓN REGIN LOS ANDES

FORMATO D

FORMATOS ELECTRÓNICOS

CÁLCULO DEL MONTO A RECUPERAR

Base Legal: Artículo 43 Ley de Impuesto al Valor Agregado

CONTRIBUYENTE
NÚMERO DE RIF

A	B	C	D	E	F	G
PERÍODO DE IMPOSICIÓN	VENTAS EXENTAS EFECTUADAS EN EL MES	VENTAS NACIONALES EFECTUADAS EN EL MES (Alícuota General)	VENTAS NACIONALES EFECTUADAS EN EL MES (Alícuota Reducida)	VENTAS NACIONALES EFECTUADAS EN EL MES (Alícuota Adicional)	EXPORTACIONES EFECTUADAS EN EL MES	CRÉDITO FISCAL DEL MES
abr-08	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Alícuota Impositiva Vigente	9,0%					
Alícuota Impositiva Reducida	8,0%					
Alícuota Impositiva Adicional	12,0%					

FORMATO E

FACTURAS EMITIDAS MEDIANTE MAQUINAS FISCALES

SUPERMERCADO YUAN LIN, C.A.
 AV LAS AMERICAS C VIADUCTO CAMPO ELIAS YUAN
 LIN CENTER PB SECTOR VIADUCTO CAMPO ELIAS
 ZONA POSTAL 5101
 30551475-5
 2008 09:33:09 COD:028536 Factura:016709
 -----Datos del Consumidor-----
 NOMBRE:TECNOLOGIA CONSTRUCTIVA C.A.
 RIF: J304790686
 DIRECCIÓN: AV CARDENAL QUINTERO CC VIADUCTO
 PISO 3 MERIDA EDO MERIDA

FACTURA

ARTIC	COD	DESCRIP	CANT	UN	VL UN(Bs)	TASA	VL ART (Bs)
001	038644	AZUCAR HATA DE CANA BLCA 900G 2x1,74 (E)	3	48			3,48
002	039324	SEMANARIO LUGUINEL COLORES 1 T09,00%	1	7,64			7,64
003	003585	TE MCCORMICK DURAZNO 20UND	2	4,91		109,00%	9,82
004	025789	VASOS DIXIE 2P 100UND 1 T09,00%	1	3,12			3,12
SUBTTL Bs.							24,06
IVA							1,85
A PAGAR							25,91
EFFECTIVO							25,91
TOTAL Bs.							25,91
Exentos =			3,48				
BI G09,00% =			20,58		IVA G09,00% = 1,85		
NO. DOCUMENTO: 004100534							
Gracias por su Compra...							
PT DH 95M5SN\$J #8!MXW99 PR86EDH 95K5UFQJQRDF							
BEI...ECH MP-2100 TH FI ECF-1F							
VERSIÓN:02.01.01				CAJA:0001 TIENDA:0001			
QQQQQQQQQQEQEYQYQIY				17/09/2008 09:33:11			
17/09				1FB8000020			

FORMATO F

COMPROBANTE FISCAL

SENIAT		
Distribuidora Continental, S.A.		NOMBRE O RAZON SOCIAL
CALLE REAL DE		DOMICILIO FISCAL
SABANA GRANDE-CCAS.		
RIE: J-000114072		NUMERO DE REGISTRO DEL CONTRIBUYENTE
21/11/95	12:30AM	FECHA Y HORA DE EMISION DEL COMPROBANTE
000000001		NUMERO CONSECUTIVO DEL RECIBO
CINTA EPSON 810	Bs. 1100.00	IMPORTE PARCIAL
CARTUCHO	Bs. 880.00	
SUBTOTAL		IMPORTE DEL IMPUESTO
IVA		
TOTAL VENTA	Bs. 2286.90	VALOR TOTAL DE LAS OPERACIONES
M-H	AB 012345678	NUMERO DE REGISTRO DE LA MAQUINA
LOGOTIPO FISCAL		

COMPROBANTE FISCAL

FORMATO G

 REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA SENIAT SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA Adscrito al Ministerio del Poder Popular para las Finanzas RIF: G-20000330-01	SOLICITUD DE PRORROGA PARA DECLARAR Y PAGAR	Fecha:
--	---	--------

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

Apellidos y Nombres / Razón Social:					Nº R.I.F.:
Domicilio Fiscal:					
Región / Aduana:	Estado:	Municipio:	Ciudad:		
Zona Postal:	Número Teléfono Fijo:	Número Teléfono Móvil:	Número FAX:	Correo Electrónico:	

IDENTIFICACION DEL REPRESENTANTE LEGAL

Apellidos y Nombres / Razón Social:					Nº R.I.F.:
Dirección :					
Región / Aduana:	Estado:	Municipio:	Ciudad:		
Zona Postal:	Número Teléfono Fijo:	Número Teléfono Móvil:	Número FAX:	Correo Electrónico:	

☐ **PRORROGA PARA DECLARAR Y PAGAR**

Tipo de Impuesto:	Periodo Impositivo:	Días de Prorroga Solicitados:	Fecha de Presentación y Pago:
-------------------	---------------------	-------------------------------	-------------------------------

Anexe Exposición de Motivos donde Justifique la Solicitud

☐ **PRORROGA PARA PAGAR**

PLANILLA DE DECLARACION			Tipo de Impuesto:	Periodo Impositivo:	Días de Prorroga Solicitados:	Monto Total:
Forma Nº	Número	Fecha				
						Bs.
Forma de Pago:			F e c h a s E s t i m a d a s d e P a g o			
☐ Unico ☐ Porciones			Fecha:	Fecha:	Fecha:	Fecha:

Anexe Exposición de Motivos donde Justifique la Solicitud

TRAMITADO POR

☐ Contribuyente ☐ Autorizado ☐ Representante Legal ☐ Apoderado	Apellidos:		Firma:
	Nombres:		
	Ced. de Identidad:	Nº R.I.F.:	

Timbres Fiscales (0,02 U.T.):

PARA USO DE LA ADMINISTRACION

Funcionario Receptor		Solicitud Nº:	
Gerencia - Sector:	Fechas De		Firma y Sello:
	Recepción:		
	Entrega:		
Apellidos y Nombres:			

EMISIÓN DE FACTURA Y FORMAS LIBRES POR SUJETOS QUE NO CALIFICAN COMO CONTRIBUYENTES ORDINARIOS

106

FORMATO I **COMPROBANTES**

PN o PJ Denominación Comercial Domicilio Fiscal N° RIF	Factura N° XXXXXX “Contribuyente Formal”				
<table border="1" style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 100px;">Fecha</td> <td style="width: 30px;">D</td> <td style="width: 30px;">M</td> <td style="width: 30px;">A</td> </tr> </table>		Fecha	D	M	A
Fecha	D	M	A		
Nombre o Razón Social	N° RIF				
Concepto o descripción	Cantidad				
Precio Unitario	Total				
Sub-total					
Total a pagar					

Nombre o razón social del Vendedor o prestador de servicios Dirección fiscal y Teléfono RIF N° NIT N° Factura N° N° de Control: Fecha: J-00000111-2 00000000001 00000200 00000001 dd-mm-aaaa			
Nombre o razón social		RIF N°	
Dirección fiscal			
Teléfono	Orden de entrega	Condiciones de pago	
CONCEPTO O DESCRIPCION	Cantidad	PVU	TOTAL
ORIGINAL		Sub-total	
		I. V. A.	
		TOTAL	
Nombre o razón social del impresor		RIF o NIT	
Resolución N° del ddmmaaaa	N° de Control desde...hasta...	Fecha de elaboración: ddmmaaaa	Región:

FORMATO J

COMO REALIZAR UN ARCHIVO TXT DE RETENCIÓN DE IVA

Seleccione un documento de Excel, el cual trabajara por columnas identificadas de la siguiente manera:

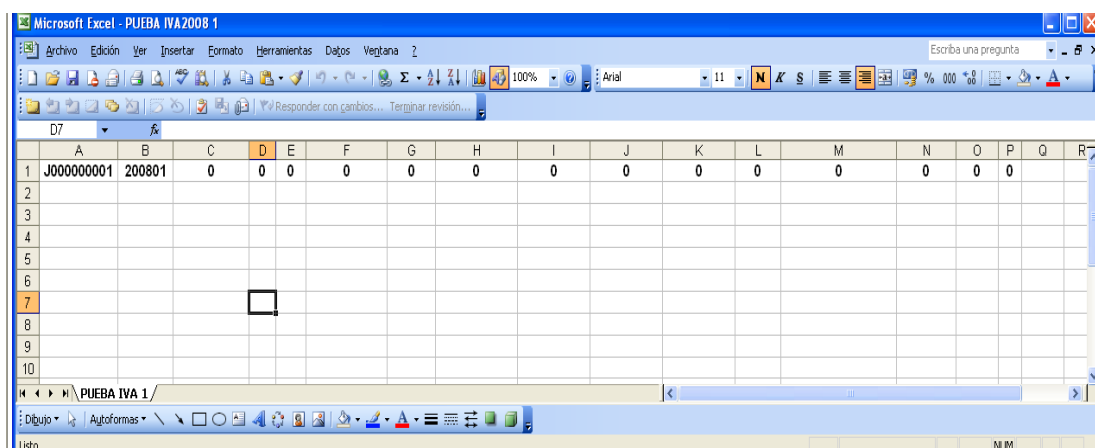
Columna	Descripción
A	RIF del Agente de Retención
B	Periodo Impositivo
C	Fecha de Factura
D	Tipo de Operación (C=compre; V=ventas)
E	Tipo de documento (01=Factura; 02=Nota de Debito; 03=Notas de Créditos)
F	RIF de Proveedor
G	Numero de Documento (01=Factura; 02=Nota de Debito; 03=Notas de Créditos)
H	Numero de Control
I	Monto total del documento
J	Base Imponible
K	Monto del IVA Retenido
L	Numero del documento afectado (Factura que dio origen a la N/C o N/D)
M	Numero de Comprobante de Retención
N	Monto Exento del IVA
O	Alícuota
P	Numero de Expediente

Modelo de Archivo cuando existan pagos sujetos Retención

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P
1	J000000001	200801	2008-02-01	C	01	J000000002	2525	00-01212	1180.00	1000.00	90.00	0	20080100000001	90.00	9.00	0
2	J000000001	200801	2008-01-02	C	01	J000000002	2101	00-01216	218000.00	200000.00	18000.00	0	20080100000001	0.00	9.00	0
3	J000000001	200801	2008-01-03	C	01	J000000003	2003	00-0910114	118000.00	100000.00	900.00	0	20080100000002	9000.00	9.00	0
4	J000000001	200801	2008-01-04	C	01	J000000004	29312	00-88015	218000.00	200000.00	18000.00	0	20080100000003	0.00	9.00	0
5	J000000001	200801	2008-01-05	C	03	J000000004	365	00-88016	11800.00	10000.00	900.00	2003	20080100000003	900.00	9.00	0
6	J000000001	200801	2008-01-06	C	03	J000000004	398	00-88017	21600.00	20000.00	1600.00	29312	20080100000003	0.00	8.00	0
7	J000000001	200801	2008-01-07	C	01	J000000005	147	00-00012	1090000.00	1000000.00	90000.00	0	20080100000004	0.00	9.00	0
8	J000000001	200801	2008-01-08	C	02	J000000006	3652	00-90010	21800.00	20000.00	1800.00	2101	20080100000005	0.00	9.00	0
9	J000000001	200801	2008-01-08	C	02	J000000007	3653	00-10800014	21800.00	20000.00	1800.00	A2507	20080100000006	0.00	9.00	0
10																
11																
12																
13																
14																
15																

FORMATO K

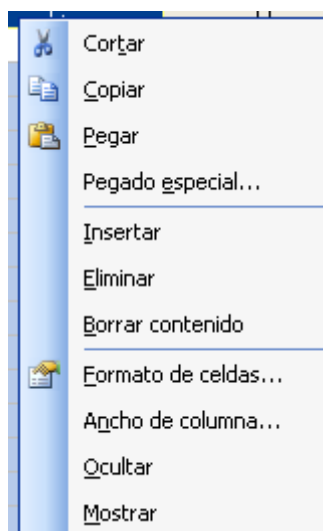
MODELO DE ARCHIVO CUANDO NO EXISTAN PAGOS SUJETOS A RETENCIÓN



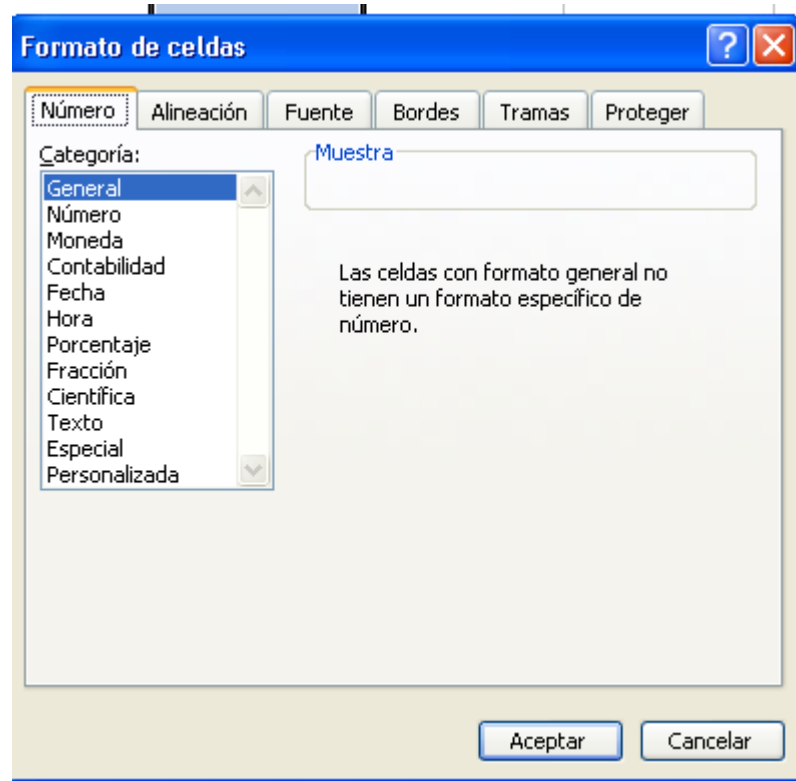
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R
1	J000000001	200801	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
2																		
3																		
4																		
5																		
6																		
7																		
8																		
9																		
10																		

Nota: Existen dos tipos de Declaraciones de Retención, una con pago y otra con pago cero.

Una vez culminado el documento, seleccione la columna y haga clic en el botón derecho del Mouse. Se mostrará una ventana en el documento de Excel, seleccione la opción formato de Celda



Se mostrara la ventana Formato de Celda, el contribuyente deberá realizar los cambios de las columnas de Excel a través de la pestaña Numero, según el cuadro, mostrado a continuación.



Como realizar un Archivo TXT de Retención de IVA

A	RIF del Agente de Retención	General	I	Monto total del documento	Númerico Dos Decimales
B	Periodo Impositivo	General	J	Base Imponible	Númerico Dos Decimales
C	Fecha de Factura	Fecha AAAA-MM-DD	K	Monto del IVA Retenido	Númerico Dos Decimales
D	Tipo de Operación	General	L	Numero del documento afectado	General
E	Tipo de documento	Texto	M	Numero de Comprobante de Retención	Texto
F	RIF de Proveedor	General	N	Monto Exento del IVA	Númerico Dos Decimales
G	Numero de Documento	General	O	Alicuota	Númerico Dos Decimales
H	Numero de Control	General	P	Numero Expediente	Texto

Haga clic en el botón Aceptar

Una vez culminado el archivo seleccione la Opción Guardar Como del documento de Excel y seleccione Guardar como Tipo: texto (Delimitado por tabulaciones) (*.TXT). Haga clic en aceptar para guardar el documento

FORMATO L

FORMULARIOS DE DECLARACION DEL IVA

Formulario	USO
Forma 02	Pago de Impuesto al Valor Agregado (IVA) por cuenta de terceros
Forma IVA 30	Declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA)
Forma 99035**	Para enterar retenciones de IVA efectuadas por Agentes de Retención
Forma 99030**	Para enterar Impuesto al Valor Agregado (IVA)
Forma 99262**	
Forma 99262**	Para enterar IVA por cuenta de terceros

** Se descargan por el contribuyente en el sistema en línea, en el Portal Fiscal: www.seniat.gov.ve

				SOLICITUD DE FRACCIONAMIENTO DE PAGO				FECHA:			
IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE											
Apellidos y Nombres / Razón Social								N° de R.I.F			
Domicilio Fiscal:											
Región / Aduana				Estado:		Municipio:			Ciudad:		
Zona Postal:		Número telefónico fijo:			Numero telefónico móvil			Fax:		Correo Electrónico:	
IDENTIFICACIÓN DEL REPRESENTANTE LEGAL											
Apellidos y Nombres / Razón Social								N° de R.I.F			
Domicilio:											
Región / Aduana				Estado:		Municipio:			Ciudad:		
DETALLE DE DEUDA A FRACCIONAR											
T/D	Estado:	PLANILLA DE DECLARACIÓN			TIPO DE IMPUESTO	PERIODO IMPOSITIVO	MONTOS				
		Forma N°:	Número:	Fecha:			Impuesto	Multa	Intereses	Total Bs	
TOTAL BOLIVARES											
T/D = 1 Declaración Estatutos 1: Omisión 2: Moroso 3: Recurrida En Sede Administrativa 4: Recurrida En Sede Judicial 5:											
DE REQUERIR MÁS ESPACIOS PRESENTE DECLARACIÓN ANEXA											
PLAN DE PAGO PROPUESTO											
INICIAL		Monto a Financiar		N° de Cuotas	Cuotas Especiales						
					N°	Monto B.	Al mes	N°	Monto B.	Al mes	
%	Monto Bs	Bs.			1			2			
GARANTIA OFRECIDA											
☐ Fianza ☐ Hipoteca Inmobiliaria ☐ Prenda con desplazamiento ☐ Prenda con desplazamiento											
ANEXE EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DONDE JUSTIFIQUE LA SOLICITUD											
TRAMITADO POR:											
☐ Contribuyente ☐ Autorizado ☐ Representante Legal				Apellidos:		Nombres:		Firma			
☐ Apoderado				Ced. de Identidad		R.I.F					
Timbres Fiscales (0,02 U.T.)											
PARA USO DE LA ADMINISTRACIÓN											
Funcionario Receptor											
Gerencia – Sector - Unidad					Fecha de Recepción:					Solicitud N°:	
Nombres y Apellidos:					Fecha de Entrega:						

CAPÍTULO VI

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

La información aportada por los directivos consultados permitió identificar algunas debilidades y limitaciones técnicas, legales y operativas que dificultan el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en esta organización. De igual manera, la revisión documental de los principales aportes teóricos, legales y administrativos referentes a este impuesto en el país, orientaron la elaboración de un Manual Técnico para la optimización del cumplimiento de las obligaciones tributarias del mismo en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), objetivo de la presente investigación.

Una vez tabulados y analizados los resultados obtenidos en la aplicación del instrumento de recolección de datos a los directivos y profesionales de la citada empresa, se formularon las siguientes conclusiones:

- Las reformas de la Ley del IVA, han creado desconcierto y confusión en el personal directivo, gerentes y profesional técnico contable, sobre los requisitos exigidos en los diferentes instrumentos (planillas) y pasos administrativos a seguir para cumplir con los deberes y obligaciones tributarias, tales como: tipo de tributo o pago, formularios emitidos o autorizados por el SENIAT, fragmentación del valor de los bienes que se enajenan y los servicios que se prestan, el precio de los bienes y servicios que se ofrezcan, tipo comprobante que se expida y traslado del IVA

expresamente y por separado en un comprobante de una actividad gravada.

- Una de las principales debilidades que dificultan en la Empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A, el cumplimiento de los pagos correspondientes al IVA, es la incorrecta de la normativa legal vigente en materia de: procedimientos que regulan las providencias administrativas para la presentación de la Relación de Retenciones, decisiones dictadas por el órgano o autoridades tributarias y Normas Generales de Emisión de Facturas, entre otros documentos.
- Básicamente, tales debilidades se relacionan con el desconocimiento de la terminología legal enmarcada en los procedimientos técnicos previstos en las leyes para cumplir con el IVA
- Otro de los factores que intervienen negativamente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA está asociado a la inadecuada práctica del proceso económico que realiza el personal contratado para tal fin, específicamente en lo referente a los siguientes aspectos: operaciones y procedimientos para el cálculos de retenciones, alícuotas y utilidades; formas de pagos y abonos de los consumos en cada una de las etapas del proceso y circulación económica; número de transacciones a que está sujeto cada bien; porcentaje de alícuota adicional a los bienes de consumo suntuario; el porcentaje de retención aplicados a cada monto; márgenes de utilidad y el porcentaje anual a título de margen (spread) proporcional.
- Asimismo, se evidencian fallas técnicas en la aplicación de los procedimientos técnicos contables exigidos por el SENIAT, específicos a la adopción de normas expresas de contabilidad para establecer en el ejercicio anual gravable, ajustes provenientes de reparos por tributo alícuota aplicable a la base imponible, manejo contable de comprobantes de retención con cada pago o abono en cuenta con un comprobante resumen anual, relación anual de retenciones de acuerdo al agente de

retención o percepción establecido para cada caso y libros de contabilidad y de relación de ventas y compras.

- Uso incorrecto en la aplicación de los procedimientos administrativos para cumplir con las resoluciones, ordenes, providencias y demás decisiones dictadas por el SENIAT para pagar el IVA, evidenciado en limitaciones técnicas en el cumplimiento oportuno de las operaciones de pagos y abonos de los consumos en cada una de las etapas del proceso contable y circulación económica, relativos al calculo correcto de los porcentajes de retención aplicados a cada monto., de alícuota adicional a los bienes de consumo suntuario y los márgenes de utilidad.
- Existe carencia de orientación en el manejo de las retenciones y su recuperación ya que el SENIAT tarda mucho en contestar al contribuyente.
- Se manifiesta el interés en la empresa para cumplir con los procedimientos técnicos contables exigidos por el SENIAT para llevar un manejo contable correcto de comprobantes de retención con cada pago o abono en cuenta con un comprobante resumen anual y realizar oportunamente los pagos correspondientes al IVA. Los directivos de la empresa se preocupan por actualizarse sobre los procedimientos administrativos requeridos en la documentación, recaudos previstos en las leyes para cumplir deberes y obligaciones, sin embargo no lo hacen con la frecuencia adecuada y/o permanentemente.
- Desconocimiento de las normas relativas a imprentas y maquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos.a través del uso de la tecnología (portal del SENIAT). Aunado a ello, el SENIAT no orienta uso de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC), para facilitar a los contribuyentes el pago del IVA, especificas a los procedimientos en cuanto al uso de las providencias administrativas recientes que se refieren a los medios tecnológicos y uso de internet para

cumplir con regulaciones y disposiciones tributarias del IVA (Providencia N° 083)

- Es deficiente el asesoramiento técnico que presta en esta dirección para orientar los procedimientos en cuanto al uso de las providencias administrativas recientes que se refieren a los medios tecnológicos y uso de internet para cumplir con regulaciones y disposiciones tributarias del IVA. Como consecuencia, en la empresa se presentan limitaciones para seguir los procedimientos, condiciones y especificaciones técnicas para facilitar el pago de acuerdo con las normas sugeridas en la Providencia N° 083, la cual establece el deber de presentación de declaraciones del IVA a través del Portal Fiscal del SENIAT.
- El SENIAT no proporciona a la empresa material para el procesamiento de información, adquisición y generación de conocimientos fundamentales de la tributación de IVA y de manera especial sobre las normas relativas a impresos y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos.
- El SENIAT no implementa en la localidad planes asistencia técnica y de educación tributaria para capacitar y actualizar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al IVA., y de esta manera, optimizar las recaudaciones por concepto de este tributo.No cuenta con los escenarios suficientes en la localidad que ofrezcan a las contribuyentes oportunidades que faciliten el pago del IVA.

Recomendaciones

Sobre la fundamentación de la presente investigación y en concordancia a lo descrito en las conclusiones, se formulan las siguientes recomendaciones.

Al Ministerio de Finanzas

- Asumir el compromiso de reactivar las políticas cónsonas para que lo recaudado mejore la contraprestación del servicio del SENIAT.
- Promover otros mecanismos para obtener recursos financieros que no sea la empresa privada.
- Establecer la Red de Educación Fiscal Tributaria para desarrollar y viabilizar la capacitación docente

A la Unidad Administrativa Regional del SENIAT

- Mejorar el departamento de Atención al Contribuyente y mantener un mismo criterio entre ellos para evitar distorsiones en la información.
- Crear una conciencia tributaria en la sociedad venezolana, mediante acciones de información, orientación y educación a contribuyentes y precontribuyentes, sobre temas tributarios y la importancia de pagar impuesto.
- Acciones de información y orientación a contribuyentes sobre el uso de las providencias administrativas recientes que se refieren a los medios tecnológicos y uso de internet para cumplir con regulaciones y disposiciones tributarias del IVA.
- Orientar, informar y capacitar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y en la aplicación de las leyes y normas tributarias.
- Implementar Programas de Educación Tributaria en las instituciones y comunidades, en materia de uso de las TIC, alfabetización informática y manejo contable a través del Portal y pagina web.

A los contribuyentes

- Conocer cuales son sus deberes y derechos antes la Administración Tributaria para el cumplimiento de sus obligaciones.

- Cumplir oportunamente y de manera efectiva los pagos y abonos requeridos por el IVA para evitar las infracciones y sanciones correspondientes como consecuencia de la evasión fiscal de los mismos.
- Exigir a la Administración Tributaria los derechos que le otorga la ley para poder cumplir con sus deberes y obligaciones en el pago de los tributos de una manera eficiente.
- Visitar con mayor frecuencia el SENIAT para mantener una comunicación permanente y de esta manera concertar conjuntamente acciones que faciliten el pago de acuerdo con las normas sugeridas en la Providencia N° 083, la cual establece el deber de presentación de declaraciones del IVA a través del Portal Fiscal del SENIAT.
- Asumir actitudes favorables hacía el cumplimiento de las obligaciones tributarias del IVA
- Actualización y capacitación permanente del personal directivo y gerentes de la empresa en materia de IVA.
- Dotar a la empresa del personal suficientemente capacitado y actualizado en materia económica y contable relacionada con el Sistema Tributario Nacional
- Organización contable y financiera de la documentación recibida y emanada en la empresa referente al pago del IVA, clasificando, categorizando y archivando los documentos según el tipo de procedimiento realizado, formulario, emitido y panillas habilitadas, de esta manera, no se crea desorden y confusión al momento de realizar la práctica contable y calculo de los resultados financieros de la organización.

BIBLIOGRAFIA

- Abreu, L. (2003) *Derechos y obligaciones de los contribuyentes ante la Administración Tributaria*. Centro Universitario Regional del Oeste. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Especialidad En Contabilidad Impositiva. San Juan de la Maguana. República Dominicana
- Arias, F. (1997). *El Proyecto de Investigación. Guía Práctica para su Elaboración*. Bogotá: Episteme
- Balestrini, L. (1998) *Metodología de la Investigación*. Buenos Aires. Paidós.
- Bautista G. (2008) *Experiencias de Capacitación de las Administraciones Tributarias de: Argentina, Brasil, Ecuador, Costa Rica, México*. Monografias.com
- Berliri A (1992), Principios de Derecho Tributario, pág. 19 y 20, Volumen I, Madrid, Editorial de Derecho Financiero
- Brewer Carías, A. (2005), *Derecho Administrativo. Los Supuestos Fundamentales del Derecho Administrativo*. Tomo I. U.C.V. Caracas,
- Carrero (2006) Efectos Financieros Jurídicos y Administrativos de la aplicación del régimen de retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre los contribuyentes especiales en Venezuela:
- Chávez, N. (1994). *Introducción a la Investigación Educativa*. Maracaibo: Editorial Universo.
- Código Civil
- Código Orgánico Tributario (2001) *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* Octubre 17, 2001.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 37.898 (Extraordinario) Diciembre 31, 1999.
- Diccionario de Administración y Finanzas. (2001). Madrid: Espasa-Calpe Editorial Océano. Año 2001.
- Fernández C, (2005) *El Estado y los Contribuyentes: la resistencia fiscal*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

- Garay, J (2004). Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor. Librería Ciafré. Caracas.
- González R (2002) Aspectos Técnicos Operativos y Contables del I.V.A. Impresos Rápidos, C.A.
- Hayman, J. (2002). *Investigación y Educación*. Buenos Aires. Edit. Paidós.
- Hurtado, I. (1997). *Metodología de la Investigación*. Madrid: Editorial Trillas.
- Palacios, M. (2005) *La Obligación Tributaria. Comentarios al Código Orgánico Tributario 2001*. Caracas
- Lagrange, E. (2002) *Retardo en el Cumplimiento de Obligaciones Pecuniarias y Depreciación de la Moneda*", publicado, Biblioteca de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas,
- Ley del Impuesto al Valor Agregado Gaceta Oficial N°5.601 Extraordinario de fecha 30 de Agosto de 2002.
- Ley de Impuesto Sobre la Renta, Gaceta Oficial N° 5.566 Extraordinario de fecha 28 de diciembre de 2001
- Ley de Reforma Parcial del Decreto con Fuerza y Rango de Ley del 28 de julio de 2000, Gaceta Oficial 5.601 Extraordinario de fecha 30 de agosto de 2002,
- Luqui, J. (1999) *La Obligación Tributaria*, Buenos Aires Ediciones Depalma
- Maduro, L, (2007), Maduro Curso de Obligaciones, Derecho Civil III, Sexta Edición, Universidad Católica Andrés Bello, Manuales de Derecho, pág. 110, Caracas
- Martínez, M. (2000). *Metodología cualitativa. Material preparado para el seminario y Taller de metodología Cualitativa* Sentenejas. Universidad Simón Bolívar. Instituto de Estudios de educación del Conocimiento.
- Mora (2002) Impuesto al Valor Agregado en Venezuela: sus Fortalezas y Debilidades",
- Millán, E (2003) "Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario" Mobil-libros, Caracas
- Olmos (2002) Incidencia del prorrateo contemplada en la Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la renta neta de la empresa

Palacios M. (2005), Revista de Derecho Tributario, Número 69, meses de octubre, noviembre y diciembre de 2005 pág. 82.

Providencia Administrativa nº SNAT/2005/0056 del 27 de Enero del 2005 que regula la presentación de la Relación de Retenciones en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA),

Providencia Administrativa Nº SNAT/2002/1.419, 2002 Gaceta Oficial Nº 37.573

Providencia 0257: Establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos

Providencia Administrativa 0592: Establece las normas relativas a imprentas y maquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos.

Providencia Administrativa 603 Gaceta Oficial No. 36.435 de fecha 13/04/1998,

Providencia Administrativa 0474 Gaceta Oficial No 38.035 de fecha 24/09/2004

Providencia Administrativa 0456 Gaceta Oficial No 38.233 de fecha 07/07/2005

Providencia Administrativa 591 Normas Generales de la Emisión de Facturas y Otros Documentos Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 38.776 de fecha 25 de septiembre de 2007.

Providencia Administrativa 1.677 sobre las obligaciones que deben cumplir los contribuyentes formales del IVA

Providencia Administrativa que regula la presentación de la Relación de Retenciones en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA),

Reglamento de la Ley del IVA, Gaceta Oficial Extraordinaria número 5.363 de fecha del 12 de julio de 1999,

Segovia (2003) Variación del monto de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y sus efectos en los ingresos de las empresas comerciales del Municipio Trujillo

SENIAT (2008) *Lineamientos sobre el criterio de registro en libros especiales de operaciones “no sujetas” al IVA*, Memorándum de la Gerencia General de Servicios Jurídicos a la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Zuliana (Consulta No. DCR-5-33945-000522-993 de fecha 05/04/2009) Portal de internet

SENIAT (2009) *Manual Técnico 60.40.40.039 Versión 2.0 “Deberes de Información y Enteramiento de las Retenciones de ISLR”*. Portal de internet

SENIAT (2009) *Guía Fácil Cumplimiento de los deberes de información y enteramiento de retenciones del Impuesto sobre la Renta*. Portal de internet www.seniat.gob.ve

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2004)

Ustáris. N. (2003). *El Sistema Tributario en Venezuela*. Caracas: Departamento Legal, Banco Unión de Venezuela.

Velásquez, O. (2003). *Impuesto Al Valor Agregado Aspecto Conceptuales*. E.N.A.H.P.-I.U.T. Caracas.

Villegas, H (2002) *“Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”* Depalma, Buenos Aires.

Viso, A. (2004), *La Mora del Deudor en el Derecho Venezolano*, Estudios de Derecho

ANEXO A

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS ÁREA RENTAS INTERNAS

**INSTRUMENTO DIRIGIDO AL PERSONAL DIRECTIVO DE LA
CONSTRUCTORA CORPORACIÓN EXXA INTERNACIONAL C.A,**

AUTOR: María Fenarda Peña Rivas
TUTOR: Luis Quintero

Mérida, Marzo 2010

PRESENTACIÓN

El presente instrumento de recolección de datos, tiene como propósito fundamental conocer su opinión acerca de las principales características gerenciales, organizacionales y administrativas que tiene el cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la empresa Constructora Corporación EXXA Internacional C.A al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)

Sus respuestas serán de gran utilidad para identificar las principales debilidades y limitaciones que dificultan el cumplimiento de los procedimientos técnicos, legales y administrativos que regulan las obligaciones tributarias correspondientes al IVA en las diferentes normativas legales establecidas en el Sistema Tributario venezolano, con el fin de elaborar un Manual Técnico para la optimización de este proceso en la referida empresa.

De manera que agradezco su receptividad y colaboración, al responder en forma clara y precisa a cada uno de los ítems formulados.

Muchas gracias.

María Fernanda Peña

INSTRUCCIONES

1. El cuestionario es anónimo.
2. Lea cada uno de los ítems formulados.
3. Responda marcando con una "X" la alternativa que usted considere; asegurándose de hacerlo en cada una de las preguntas.
4. La escala Likert utilizada es la siguiente:
 5. Siempre. (S).
 4. Casi Siempre (CS)
 3. Algunas veces. (AV).
 2. Casi Nunca (CN)
 1. Nunca. (N).
6. Si tiene alguna duda consulte al administrador del instrumento.

DIMENSIÓN ADMINISTRATIVA		S	CS	AV	CN	N
		5	4	3	2	1
1	Los directivos aplican correctamente los procedimientos para la presentación de la Relación de Retenciones en materia de IVA regulan las ~~existencias administrativas~~					
2	Los directivos cumplen correctamente las Normas Generales de Emisión de Facturas y otros documentos					
3	En la empresa se presentan dificultades en la aplicación de los procedimientos administrativos cumplir con las resoluciones, ordenes, providencias y demás decisiones dictadas por el órgano y autoridades tributarias para pagar el IVA					
DIMENSIÓN ECONÓMICA FINANCIERA		S	CS	AV	CN	N
4	Se cumplen con los pagos y abonos de los consumos en cada una de las etapas del proceso económico de la empresa					
5	Se cumplen el pago IVA en todas las etapas de la circulación económica de la empresa					
6	Se cumplen con el número de transacciones a que está sujeto cada bien					
7	Se calcula correctamente el porcentaje de alícuota adicional a los bienes de consumo suntuario					
8	Se calcula correctamente el porcentaje de retención aplicados a cada monto					
9	Se establecen correctamente los márgenes de utilidad y el porcentaje anual a título de margen (spread) proporcional.					

DIMENSIÓN LEGAL		S	CS	AV	CN	N
		5	4	3	2	1
10	La empresa cumple con los procedimientos legales del IVA que exige el SENIAT					
11	En la empresa se presentan dificultades en la aplicación de los procedimientos legales del IVA					
12	Los directivos de la empresa conocen la terminología legal enmarcada en los procedimientos técnicos previstos en las leyes para cumplir con el IVA					
DIMENSIÓN OPERATIVA		S	CS	AV	CN	N
13	Las reformas del la LIVA crean confusión con los requisitos exigidos en los diferentes instrumentos (planillas) y pasos administrativos a seguir para cumplir con los deberes y obligaciones tributarias. del IVA					
14	Se utilizan de acuerdo al tipo de tributo o pago, los formularios emitidos o autorizados por el SENIAT para cumplir los pagos del IVA					
15	Se fragmenta el valor de los bienes que se enajenan y los servicios que se prestan, en cada una de las etapas de negociación de dichos bienes y servicios,					
16	Se incluye el impuesto correctamente el precio de los bienes y servicios que se ofrezcan,					
17	Se incluye el impuesto correctamente en el comprobante que se expida,					
18	Se traslada el IVA expresamente y por separado en un comprobante de una actividad gravada al 16%:					

DIMENSIÓN CONTABLE		S	CS	AV	CN	N
		5	4	3	2	1
19	Se adoptan normas expresas de contabilidad para establecer en el ejercicio anual gravable, ajustes provenientes de reparos por tributo alícuota aplicable a la base imponible,					
20	Se lleva el manejo contable de comprobantes de retención con cada pago o abono en cuenta con un comprobante resumen anual;					
21	Se establece la relación anual de retenciones de acuerdo al agente de retención o percepción establecido para cada caso,					
22	Se llevan los libros de contabilidad y de relación de ventas y compras					
23	Se cumple con los procedimientos técnicos contables exigidos por el SENIAT para realizar los pagos correspondientes al IVA					
DIMENSIÓN TECNOLÓGICA		S	CS	AV	CN	N
24	El SENIAT orienta el uso de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC), para facilitar a los contribuyentes el pago del IVA					
25	El SENIAT orienta los procedimientos en cuanto al uso de las providencias administrativas recientes que se refieren a los medios o tecnológicos y uso de internet para cumplir con regulaciones y disposiciones tributarias del IVA					
26	En la empresa se siguen las condiciones y especificaciones técnicas establecidas en el Portal Fiscal. por del SENIAT para facilitar el pago del IVA					
27	En la empresa se utilizan los procedimientos sugeridos en la Providencia N° 083 la cual se establece el deber de presentación de declaraciones del IVA a través del portal fiscal. del SENIAT					

DIMENSIÓN EDUCATIVA		S	CS	AV	CN	N
		5	4	3	2	1
28	El SENIAT cuenta con escenarios en la localidad que ofrezcan a la ciudadanía oportunidades que faciliten el pago del IVA					
29	El SENIAT proporciona a la empresa material para el procesamiento de información, adquisición y generación de conocimientos fundamentales de la					
30	El SENIAT implementa planes de de educación tributaria. para capacitar a los contribuyentes el pago del IVA					
31	Los directivos se actualizan sobre los procedimientos administrativos requeridos en la documentación, recaudos previstos en las leyes para cumplir con el IVA					

ANEXO B

VALIDEZ DEL INSTRUMENTO

(COEFICIENTE DE PROPORCIÓN DE RANGOS)

ITEMS	JUEZ 1	JUEZ 2	JUEZ 3	Σr_i	ΣPri	$\Sigma Pri/J$
1	1	3	3	7	2.33	0.77
2	3	3	3	9	3.0	1.0
3	1	3	2	6	2.0	0.66
4	2	3	3	8	2.66	0.88
5	1	3	3	7	2.33	0.77
6	3	3	2	8	2.66	0.88
7	1	3	3	7	2.33	0.77
8	2	3	3	8	2.66	0.88
9	3	3	3	9	3.0	1.0
10	2	3	3	8	2.66	0.88
11	2	3	2	7	2.33	0.77
12	3	3	3	9	3.0	1.0
13	2	3	3	8	2.66	0.88
14	1	3	3	7	2.33	0.77
15	3	3	2	8	2.66	0.88
16	2	3	3	8	2.66	0.88
17	2	3	3	8	2.66	0.88
18	2	3	3	8	2.66	0.88
19	2	3	3	8	2.66	0.88
20	2	3	3	8	2.66	0.88
21	3	3	3	8	2.66	0.88
22	1	3	3	7	2.33	0.77
23	2	3	3	8	2.66	0.88
24	1	3	2	6	2.0	0.66
25	2	2	3	7	2.33	0.77
26	3	3	3	9	3.0	1.0
27	3	3	3	9	3.0	1.0
28	3	3	3	9	3.0	1.0
29	3	3	3	9	3.0	1.0
30	3	3	3	9	3.0	1.0
31	3	3	3	9	3.0	1.0
TOTAL	86	92	88	246	81.89	28.15
PROMEDIO	2.77	2.66	2.83	7.93	2.64	0.908

CPR = 0.908