



UNIVERSIDAD  
DE LOS ANDES  
MÉRIDA VENEZUELA

**República Bolivariana de Venezuela  
Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención Tributos- Áreas Rentas Internas**

**PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO TRIBUTARIO BAJO  
EL ENFOQUE COSO II. Caso Lácteos San Antonio.**

**Autor:**  
Lcdo. Jorge Luis Contreras P  
**Tutor:**  
Mcs. Jorge Bastidas

**Mérida, Julio de 2021**



UNIVERSIDAD  
DE LOS ANDES  
MÉRIDA - VENEZUELA

**República Bolivariana de Venezuela  
Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención Tributos. Áreas Rentas Internas**

**PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO TRIBUTARIO BAJO  
EL ENFOQUE COSO II. Caso Lácteos San Antonio.**

Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Especialista Contable  
Mención Tributos

**Autor:**

Lcdo. Jorge Luis Contreras P

**Tutor:**

Mcs. Jorge Bastidas

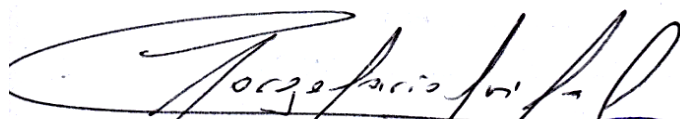
**Mérida, Julio de 2021**



CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
MÉRIDA VENEZUELA

## ACTA – VEREDICTO

En la ciudad de Mérida, a los nueve (09) día del mes de julio de 2021, estando presentes en la sede de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, las siguientes personas: Profesores **Jorge Darío Bastidas Canelones, Juan Carlos Pacheco Rivera, Magister Carlos Eduardo Calderón** en su condición de miembros del Jurado designado por el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables, en reunión celebrada el 08 de abril de 2021, de conformidad con el artículo 21 de las Normas de Funcionamiento de los Estudios de Postgrado en Ciencias Contables de la Especialización en Ciencias Contables, Mención **TRIBUTOS**, para conocer del Trabajo Especial de Grado presentado por el estudiante de Postgrado **Lcdo. JORGE LUIS CONTRERAS PÉREZ** titular de la **C. I. V- 18.208.251** como credencial de mérito para optar al grado de **ESPECIALISTA EN CIENCIAS CONTABLES MENCIÓN TRIBUTOS, ÁREA: Rentas Internas**. Reunido el Jurado y presente la aspirante, éste procedió a defender su Trabajo Especial de Grado titulado: **"SISTEMA DE CONTROL INTERNO TRIBUTARIO A LA EMPRESA LÁCTEOS SAN ANTONIO, BAJO EL ENFOQUE DEL INFORME COSO II"**, desarrollado bajo la **TUTORIA** del profesor **Jorge Darío Bastidas Canelones**, titular de la cédula de identidad **V- 15.755.409**, el cual había sido previamente analizado por los miembros del Jurado. Concluida la defensa del Trabajo de Grado, el jurado consideró Aprobado

  
**Prof. Jorge Darío Bastidas C.**  
**V- 15.755.409**  
**Tutor - Coordinador**

  
**Prof. Juan Carlos Pacheco R.**  
**V- 10107644**  
**Miembro del Jurado**

  
**MSc. Carlos Eduardo Calderón**  
**V- 12.346.524**  
**Miembro del Jurado**



**Coordinación de Postgrado en Ciencias Contables**

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

## ÍNDICE GENERAL

pp.

|                                                                        |            |
|------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>ÍNDICE GENERAL .....</b>                                            | <b>iii</b> |
| <b>INDICE DE CUADROS .....</b>                                         | <b>vi</b>  |
| <b>INDICE DE GRÁFICAS.....</b>                                         | <b>vii</b> |
| <b>RESUMEN .....</b>                                                   | <b>ix</b>  |
| <b>INTRODUCCION.....</b>                                               | <b>10</b>  |
| <b>CAPITULO I.....</b>                                                 | <b>12</b>  |
| <b>EL PROBLEMA.....</b>                                                | <b>12</b>  |
| Planteamiento Del Problema .....                                       | 12         |
| <b>Objetivos de la Investigación .....</b>                             | <b>19</b>  |
| General .....                                                          | 19         |
| Específicos.....                                                       | 19         |
| Justificación de la Investigación .....                                | 19         |
| Delimitación de la Investigación .....                                 | 21         |
| <b>CAPÍTULO II.....</b>                                                | <b>22</b>  |
| <b>MARCO TEÓRICO.....</b>                                              | <b>22</b>  |
| Antecedentes .....                                                     | 22         |
| Bases Teóricas.....                                                    | 30         |
| El Control .....                                                       | 30         |
| Control interno.....                                                   | 31         |
| Control Interno Tributario.....                                        | 32         |
| Obligación Tributaria .....                                            | 34         |
| Elementos de la Obligación Tributaria .....                            | 35         |
| Agente de Retención.....                                               | 36         |
| Los Sujetos Pasivos Calificados como Especiales .....                  | 38         |
| Los Deberes tributarios .....                                          | 40         |
| Impuesto al Valor Agregado IVA .....                                   | 42         |
| El Impuesto Sobre la Renta (ISLR) .....                                | 45         |
| Los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario ... | 46         |

|                                                                  |           |
|------------------------------------------------------------------|-----------|
| Los Impuestos Municipales .....                                  | 48        |
| La Planificación Tributaria .....                                | 50        |
| El Informe Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway |           |
| COSO II .....                                                    | 51        |
| Componentes COSO II (ERM) .....                                  | 53        |
| Ambiente de control: .....                                       | 53        |
| Establecimiento de objetivos .....                               | 54        |
| Identificación de eventos: .....                                 | 55        |
| Evaluación de riesgos: .....                                     | 56        |
| Respuesta a los riesgos: .....                                   | 56        |
| Actividades de control: .....                                    | 57        |
| Información y comunicación .....                                 | 57        |
| Supervisión .....                                                | 58        |
| Ventajas de COSO .....                                           | 59        |
| Funciones y responsabilidades del control interno .....          | 61        |
| El Consejo de Administración .....                               | 61        |
| Comité de Auditoría .....                                        | 62        |
| Audidores Internos .....                                         | 62        |
| Definición de Términos Básicos .....                             | 63        |
| Bases Legales .....                                              | 65        |
| Empresa Lácteos San Antonio C.A .....                            | 77        |
| Misión de la Empresa .....                                       | 77        |
| Visión de la Empresa .....                                       | 77        |
| Productos que se comercializan con la Marca: El Zedeño .....     | 78        |
| <b>CAPÍTULO III .....</b>                                        | <b>80</b> |
| <b>MARCO METODOLÓGICO .....</b>                                  | <b>80</b> |
| Tipo de investigación .....                                      | 81        |
| Diseño de la investigación .....                                 | 81        |
| La Población .....                                               | 82        |
| Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos .....            | 82        |
| La Técnica .....                                                 | 82        |

|                                                                          |            |
|--------------------------------------------------------------------------|------------|
| El Instrumento .....                                                     | 83         |
| Validez y Confiabilidad .....                                            | 83         |
| Validez .....                                                            | 83         |
| Confiabilidad .....                                                      | 85         |
| Técnica de Análisis de Datos .....                                       | 86         |
| <b>CAPÍTULO IV.....</b>                                                  | <b>87</b>  |
| <b>Presentación y análisis de los resultados .....</b>                   | <b>87</b>  |
| <b>CAPÍTULO V.....</b>                                                   | <b>105</b> |
| <b>PROPUESTA.....</b>                                                    | <b>105</b> |
| Presentación de la Propuesta.....                                        | 105        |
| Objetivos de la propuesta.....                                           | 106        |
| General .....                                                            | 106        |
| Específicos.....                                                         | 106        |
| Justificación de la Propuesta .....                                      | 106        |
| Estructura de la Propuesta .....                                         | 107        |
| Diseño de la propuesta.....                                              | 108        |
| Factibilidad de la Propuesta .....                                       | 120        |
| <b>CAPÍTULO VI.....</b>                                                  | <b>121</b> |
| <b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....</b>                               | <b>121</b> |
| Conclusiones.....                                                        | 121        |
| Recomendaciones.....                                                     | 123        |
| <b>REFERENCIAS CONSULTADAS.....</b>                                      | <b>124</b> |
| Anexos .....                                                             | 127        |
| <b>A</b> Cuestionario .....                                              | 128        |
| <b>B.</b> Formato para la determinación de validez del instrumento ..... | 132        |
| <b>C.</b> Cálculo de Validez. Coeficiente de Proporción de Rango .....   | 139        |

## INDICE DE CUADROS

pp.

### Cuadro.

|                                                                                          |     |
|------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1. Operacionalización de Variables .....                                                 | 79  |
| 2. Categorías de respuestas del cuestionario .....                                       | 87  |
| 3. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador control .....             | 88  |
| 4. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador control tributario .....  | 89  |
| 5. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador obligaciones.             | 91  |
| 6. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador actualización. ....       | 92  |
| 7. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador manual. ....              | 94  |
| 8. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador planificación.            | 95  |
| 9. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador capacitación.             | 96  |
| 10. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador eventos. ....            | 98  |
| 11. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador contingencia. ....       | 99  |
| 12. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador mecanismos. ....         | 100 |
| 13. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador control tributario ..... | 102 |
| 14. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador control tributario ..... | 103 |

## INDICE DE GRÁFICAS

pp.

### Gráfica.

|                                                                                                                                                                         |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Esquema general del ambiente de control.....                                                                                                                         | 54 |
| 2. Esquema general del establecimiento de objetivos COSO II .....                                                                                                       | 55 |
| 3. Esquema general del establecimiento de objetivos COSO II .....                                                                                                       | 55 |
| 4. Esquema general de la Evaluación de Riesgos COSO II.....                                                                                                             | 56 |
| 5. Esquema general de la Respuesta a los Riesgos COSO II.....                                                                                                           | 57 |
| 6. Esquema general de la Actividades de control COSO II .....                                                                                                           | 57 |
| 7. Esquema componente Información y comunicación .....                                                                                                                  | 58 |
| 8. Esquema general del componente Supervisión COSO II.....                                                                                                              | 58 |
| 9. Esquema de la relación entre los objetivos y componentes del COSO II .....                                                                                           | 59 |
| 10. Distribución de los promedios porcentuales del indicador control. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).....              | 88 |
| 11. Distribución de los promedios porcentuales del indicador control tributario. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020). ..... | 90 |
| 12. Distribución de los promedios porcentuales del indicador obligaciones Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).....          | 91 |
| 13. Distribución de los promedios porcentuales del indicador actualización Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).....         | 92 |
| 15. Distribución de los promedios porcentuales del indicador planificación. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).....        | 95 |
| 16. Distribución de los promedios porcentuales del indicador capacitación. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).....         | 97 |
| 17. Distribución de los promedios porcentuales del indicador eventos. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).....              | 98 |

|                                                                                                                                                                               |     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>19.</b> Distribución de los promedios porcentuales del indicador mecanismos. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).....          | 101 |
| <b>20.</b> Distribución de los promedios porcentuales del indicador control tributario. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020). .... | 102 |
| <b>21.</b> Distribución de los promedios porcentuales del indicador control tributario. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020). .... | 103 |



**República Bolivariana de Venezuela  
Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención Tributos - Áreas Rentas Internas**

**PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO TRIBUTARIO BAJO  
EL ENFOQUE COSO II. Caso Lácteos San Antonio.**

**Tutor:** Mcs. Jorge Bastidas

**Autor:** Jorge Contreras

**Fecha:** Julio, 2021

**RESUMEN**

El objetivo general de la presente investigación fue proponer un sistema de control interno tributario bajo el enfoque COSO II que permita la detención de riesgos que puedan afectar la operatividad de la empresa Lácteos “San Antonio C.A. ubicada en el sector Kilómetros 6 y 7 Caño el Tigre., Municipio Zea del Estado Mérida. La metodología se basó en el enfoque cualitativo, con el tipo de investigación de campo, nivel descriptivo y la modalidad de proyecto factible. Para la recolección de la información se utilizó como técnica la encuesta, y como instrumento, un cuestionario tipo Likert conformado por doce (12) ítems que fueron aplicados a la muestra de diez (10) trabajadores de la empresa, dichos datos fueron analizados por medio de la estadística descriptiva que permitió determinar que el departamento tributario presenta deficiencias, por lo que se procedió a proponer un sistema de control interno tributario basados en el Coso II que permita la detención de riesgos en dicha área de la empresa Lácteos San Antonio C.A. En consecuencia, según el COSO II (2002), la dirección debe evaluar la respuesta al riesgo de la compañía en función a cuatro categorías: evitar, reducir, compartir y aceptar, una vez establecida la respuesta al riesgo más adecuada para cada situación, se deberá efectuar una reevaluación del riesgo residual, es decir, la empresa al realizar un sistema de control interno tributario, puede detectar riesgos para cada situación detectada y con ello fortalecer la estabilidad y optima operatividad de la empresa.

**Descriptores:** Control Interno, Informe COSO II, Tributos, Lácteos San Antonio.

## INTRODUCCION

Los impuestos son una parte sustancial (o más bien la más importante) con la que cuenta el Estado para gestionar las políticas Públicas en función a la recaudación fiscal realizadas el contribuyente. En este sentido, hoy por hoy la planificación en las empresas es fundamental para maximizar sus recursos, de manera de garantizar el desarrollo económico, la estabilidad y su permanencia en el tiempo. Cabe destacar que, de igual forma, Figueroa (citado en Rojas, 2015), plantea que el Control Interno Tributario son “todas aquellas normas, políticas, procedimientos y requisitos encaminadas a garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal que rige la materia tributaria, acatando los lineamientos emanados y establecidos por el sujeto activo, en este caso el estado, a través de la Administración Tributaria por medio del SENIAT, con el fin último de cumplir con ciertas obligaciones de dar y de hacer (p.33). Según esta perspectiva, el control interno tributario es la organización por parte de una empresa de sus medidas, estrategias, ordenamientos y lineamientos, en relación a todas las obligaciones tributarias contempladas en la ley y a las cuales se debe cumplir a tiempo y con responsabilidad para así evitar sanciones que afecten la estabilidad operativa de la empresa.

En este sentido, la presente investigación tuvo como objetivo general proponer un sistema de control interno tributario bajo el enfoque COSO II que permita la detención de riesgos que puedan afectar la operatividad de la empresa Lácteos “San Antonio C.A. ubicada en el sector Kilómetros 6 y 7 Caño el Tigre., Municipio Zea del Estado Mérida, destinada a la producción, distribución y comercialización de productos lácteos específicamente quesos.

Por lo cual, el investigador por medio de la realización de un diagnóstico realizado logró determinar que existen debilidades en el área tributaria para llevar una óptima organización de las obligaciones tributarias (IVA, ISLR, anticipos, impuestos municipales, entre otros) correspondientes a la empresa. Esto trae como consecuencia, que la empresa tenga incertidumbre o riesgo tributario por la falta de una óptima organización de los controles internos

tributarios, en lo que respecta a los deberes formales que como contribuyente especial le corresponde a la empresa. Por lo que, el investigador procedió a proponer un sistema de control interno tributario basados en el Coso II que permita la detención de riesgos en dicha área de la empresa Lácteos San Antonio C.A.

Cabe destacar que, por medio de la aplicación del enfoque COSO II, la dirección de la empresa puede tener una visión global del riesgo y accionar los planes para su correcta gestión, además, posibilita la priorización de los objetivos, riesgos clave del negocio, y de los controles implantados, lo que permite su adecuada gestión, y por ende la toma de decisiones más segura, con los riesgos identificados y los controles puestos en acción para neutralizarlo o minimizarlos. Por lo tanto, el presente estudio se encuentra estructurado por V capítulos que se describen a continuación:

Capítulo I; describe El Problema de Investigación, en él se detallan el planteamiento del problema, así como las interrogantes planteadas, los objetivos que ayudarán al desarrollo de la misma, al igual que la justificación e importancia y la delimitación del estudio.

Capítulo II, describe el Marco Teórico; donde se encuentran los antecedentes de la investigación, las bases teóricas que sustentan el estudio, la definición de términos básicos, las bases legales que sustenta el estudio, la operacionalización de las variables.

Capítulo III, corresponde al marco metodológico que plantea el enfoque de la investigación, tipo y diseño de la misma, la población y muestra, la validez y confiabilidad del instrumento, así como el método de análisis de los datos recolectados.

Capítulo IV, describe el análisis de los datos recolectados con el instrumento interpretando los resultados por medio de la estadística descriptiva.

Capítulo V, se presenta la propuesta que comprende la presentación de la propuesta, objetivos, diseño de la propuesta y factibilidad.

Por último, el capítulo VI hace referencia a las conclusiones y recomendaciones derivadas de la investigación realizada.

## **CAPITULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento Del Problema**

El ser humano desde su conformación como grupo social ha tenido la necesidad de controlar sus pertenencias para resguardar sus recursos y materiales, con el fin de utilizarlos de una manera adecuada y eficaz que le permita una óptima productividad y supervivencia en su ambiente. En este sentido, el sistema tributario en Venezuela ha estado en ajuste y transformación constantes desde la llegada de la era petrolera, de allí que, una de las consecuencias más importantes de la profunda crisis económica que atraviesa el país es el cambio abrupto y sustancial que viene ocurriendo en la participación de los impuestos de origen petrolero en los ingresos fiscales de la nación, según Vera (2017) en el curso de sólo unos años pasaron de ser cerca del 45% de los ingresos totales del gobierno central a representar solo el 10% del total registrado, esta situación tiene el agravante de darse en un contexto de empobrecimiento y baja movilidad social.

De allí que, las dificultades fiscales debidas a la caída en el precio del crudo y por la misma recesión se afrontaron con un incremento en las obligaciones tributarias a las empresas. Desde 2014 y en adelante, las presiones gubernamentales en búsqueda de recursos fiscales se hicieron incesantes. Desde allí, el Estado, solicitó un conjunto de leyes habilitantes en las cuales la materia tributaria volvió a ser pieza clave en el ajuste fiscal. En este sentido, Conindustria advirtió que el nuevo conjunto de leyes tributarias profundizan el deterioro de la industria nacional que ya está castigada por la crisis económica y se encuentra ante un eventual cierre de empresas, por ello, es fundamental que las empresas desarrollen sistemas de control interno que contribuyen a la

seguridad administrativa, contable y tributaria que se maneja en la empresa, fijando y evaluando procedimientos que ayudan a diagnosticar debilidades y riesgos para que tenga un óptimo funcionamiento y se logren los objetivos planteados por la misma.

Asimismo, la actual carga fiscal recae injustamente en las empresas cuya actividad habitual está formalizada, debidamente registrada y en contacto con las administraciones tributarias. La promulgación y aplicación de tales mecanismos, no hacen sino incrementar la mortandad empresarial evidenciada en las zonas industriales de la geografía nacional y local. Entre las nuevas cargas tributarias se encuentran la ley de Impuesto a las Grandes Patrimonios; la declaración semanal y anticipación del Impuesto Sobre la Renta, del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Actividades Económicas, así como el incremento en el costo de inscripción de las sociedades mercantiles.

Cabe señalar que, Conindustria advirtió que la voracidad fiscal está conllevando a una creciente informalidad que está contribuyendo a la evasión fiscal y a la presencia en el mercado de productos que no cumplen con los debidos controles sanitarios y de calidad, lo que implica un riesgo al consumidor, estas políticas tributarias lejos de favorecer al mejor desempeño de las empresas, conducen a su desaparición, este organismo señaló que a lo largo de los últimos años se ha registrado una caída importante del índice de volumen de productos de un 82,3 %, así como un descenso en los niveles de operatividad, que se ubican en un 18 %, según la más reciente encuesta de coyuntura. También, señalan que aun cuando las empresas estuviesen operando al 100% de su capacidad, estos tributos siguen siendo confiscatorios y abusivos, afectando, ineludiblemente, no solo a los empresarios sino a los consumidores señaló Conindustria. Además, destacaron que el exceso de tributos también impacta el flujo de caja de las empresas, obligándolas a un cierre técnico y poniendo en riesgo una de las principales fuentes de generación de empleo. De allí que, es imperioso que el Estado, maneje con racionalidad el gasto público e incentive el libre emprendimiento a través de

medidas que, en lugar de espantar la inversión nacional y foránea, animen al establecimiento de nuevas fuentes de empleo para el venezolano.

En este marco de ideas, en Venezuela existe una categoría diferenciada de contribuyentes denominada Sujetos Pasivos Especiales, comúnmente llamados “Contribuyentes Especiales”, anteriormente se trató de una categoría reservada a grandes comercios e industrias, sin embargo, hoy por hoy, cualquier mediano o pequeño negocio puede ser calificado por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera Tributaria (SENIAT) como Contribuyente Especial. Es por ello que, como consecuencia de la obligatoriedad del pago de los tributos surgen obligaciones tributarias, cuyo objetivo, es que el contribuyente, de acuerdo con su capacidad económica, sufrague los gastos necesarios para el mantenimiento de las estructuras e instituciones del Estado. Cabe destacar que, el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece que

Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley. Es decir, el Estado con lo que recauda en impuestos a personal naturales, jurídica, empresa u organizaciones se establecen para los gastos públicos del estado.

De allí que, la obligación tributaria surge una vez que el sujeto activo ha incurrido en un hecho tipificado por la ley y de allí nace su obligación de cumplir con los requerimientos exigidos por la administración tributaria. Debido a que el Estado tiene la potestad tributaria para crear los tributos que considere necesarios para la obtención de recursos, por medio de una ley deben establecer los parámetros bajo los cuales se regirá el vínculo entre éste y el sujeto obligado, siendo que una vez que incurra en el hecho imponible el activo obliga al pasivo a cumplir con el pago de la cuota correspondiente, así como cumplir con las diferentes formalidades.

Por lo cual, la obligación tributaria forma parte de la economía del país, puesto que estas son recaudaciones de dinero por parte del Estado establecido en la Ley con la finalidad de cubrir las inversiones públicas a las cuales el Estado debe responder y que en los actuales momentos de crisis que vive el país, es una de las principales fuente de ingreso económico por parte del Estado para solventar la realización y ejecución de dichas inversiones ya sean a nivel de salud, educativo, social, de infraestructura, entre otras. Cabe destacar que El Código Orgánico Tributario (2014) en su artículo 13 establece que:

La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto del hecho previsto en la Ley, la obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales (p.3).

En esta perspectiva, el incumplimiento de las obligaciones tributarias conlleva la correspondiente sanción tributaria, puesto que actualmente el Estado debido a las bajas del petróleo, ha desarrollado políticas tributarias para las pequeñas y grandes industrias que han influido grandemente en su operatividad, es por ello, que estas deben desarrollar controles interno que le garanticen la estabilidad operativa en el país. Por lo cual, Barquero 2013, afirma que:

“El control interno es un plan organizacional, el conjunto de métodos y procedimiento que aseguren que los activos están debidamente protegidos, que los registros contables son fidedignos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente y se cumple según las directrices marcadas por la dirección (p.23).

En otras palabras, emplear el control interno como medida de prevención en las empresas, ayuda a estabilizar el rendimiento de las actividades y al cumplimiento de los estatutos, siempre y cuando intervenga todo el personal en su ejecución, puesto que brinda beneficios en la calidad de sus operaciones. De allí que, desarrollar un control interno adecuado a cada tipo de organización

permitirá optimizar la utilización de recursos con calidad para alcanzar una adecuada gestión financiera y administrativa, logrando mejores niveles de productividad. Asimismo, toda empresa debe llevar un adecuado control interno en cuanto a sus obligaciones tributarias ya que le permite estar solvente a tiempo con los tributos que por su actividad económica le corresponda pagar al Estado.

Por lo tanto, es fundamental que las organizaciones desarrollen sistemas de control interno tributario con la finalidad de resguardar los recursos de la empresa evitando pérdidas por fraude o negligencia, detectar desviaciones que se presenten en la empresa y que puedan afectar al cumplimiento de los objetivos de la organización, además, llevar un buen control de los pagos de sus obligaciones tributarias ante la administración competentes en su jurisdicción evitando sanciones por parte del Estado que puedan poner en riesgo la operatividad de la empresa por falta de pago sus tributos.

De allí que, las empresas calificadas como contribuyentes especiales deben implementar continuamente sistemas de control interno tributarios debido a que actualmente en Venezuela existen constantes cambios en la normativa tributaria, especialmente en las leyes, decretos, providencias, resoluciones y cualquier otro tipo de instrumento jurídico, que afectan principalmente a dichos contribuyentes por la carga fiscal excesiva que éstos deben pagar a tiempo y sin demora. Es por ello que, es de gran importancia estar actualizados sobre estos y llevar un buen control interno y así evitar sanciones, ajustes, reparos y cierres de establecimiento, entre otros, en caso de una Fiscalización.

En este marco de ideas, la empresa Lácteos San Antonio. C.A., ubicada en el sector Caño El Tigre, entre los kilómetros 6 y 7, parroquia Caño El Tigre del municipio Zea del Estado Bolivariano de Mérida, destinada a la producción, distribución y comercialización de productos lácteos específicamente quesos y sus derivados, no escapa de ello, pues es calificada como contribuyente especial; en tal sentido, el investigador por medio de la realización de un diagnóstico realizado a la empresa logró determinar que existen debilidades en cuanto a los controles por parte de la dirección de administración para llevar

una óptima organización de las obligaciones tributarias (IVA, ISLR, anticipos, impuestos municipales, entre otros) correspondiente a la empresa. Esto trae como consecuencia, que la empresa tenga incertidumbre o riesgo tributario por la falta de una óptima organización de los controles internos tributarios en lo que respecta a los deberes formales que como contribuyente especial le corresponde a la empresa.

En este marco de ideas, según el Informe Committee of Sponsoring Organizations of the (COSO) realizado por la Comisión Treadway plantean que el control interno es “un proceso llevado a cabo por el Consejo de Administración, la Gerencia y otro personal de la Organización, diseñado para proporcionar una garantía razonable sobre el logro de objetivos relacionados con operaciones, reporte y cumplimiento (p.4). En otras palabras, es un proceso llevado a cabo por la alta gerencia de la empresa con el objetivo detectar cualquier desviación que pueda ser un riesgo para el cumplimiento de los objetivos de la misma, por medio de la aplicación de diferentes técnicas y métodos que permitan encontrar debilidades en la organización que pueda afectar su operatividad futura. Asimismo, según el COSO II plantea que la gestión de riesgo corporativo es un proceso efectuados por el consejo de administración de una entidad, su dirección y restante personal, aplicable a la definición de estrategias en toda la empresa y diseñado para identificar eventos potenciales que pueden afectar a la organización, gestionar sus riesgos dentro del riesgo aceptado y proporcionar una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos.

De allí que, los controles internos se diseñan e implantan con el fin de detectar, en un plazo deseado, cualquier desviación respecto a los objetivos de rentabilidad establecidos para cada empresa y de prevenir cualquier evento que pueda evitar el logro de los objetivos, la obtención de información confiable y oportuna y el cumplimiento de leyes y reglamentos. Así pues, si se quiere mantener un óptimo funcionamiento de la empresa o el sostenimiento de la misma a través del tiempo, es necesario aplicar un control interno, y con ello, de esta manera, obtener una visualización general de las posibles dificultades,

riesgos, amenazas, entre otros agentes, que estén afectando la empresa, posteriormente implementar estrategias que permitan minimizar dichos riesgos y/o debilidades y con ello mejorar el funcionamiento y operatividad de la empresa.

En consecuencia, se considera primordial resaltar la importancia que tiene el aplicar un control interno a todas y cada una de los departamentos y actividades que tengan lugar dentro de la empresa, especialmente en el control tributario; en tal sentido, es fundamental que el personal de la empresa tome conciencia que su actuar positivo, respetando las normativas y leyes, manteniendo buenas relaciones con sus pares y realizando sus funciones conforme a su cargo, entre otros aspectos, se minimizan riesgos en la empresa y se optimiza la productividad en la misma, de allí, la importancia de la realización de un exhaustivo control interno a la empresa con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos. Cabe destacar que, el incumplimiento tributario puede traer consigo sanciones que pueden poner en riesgo de cierre de la empresa y con ello se verían afectadas unas 250 personas de la zona de Zea trabajadores de la Empresa Lácteos San Antonio.

Tomando en cuenta la situación anteriormente planteada, la investigación se dirige a responder las siguientes interrogantes: ¿Cómo se llevan a cabo los procesos administrativos, de control y tributarios en la Empresa Lácteos San Antonio? ¿Será factible la aplicación de un sistema de control interno tributario en la Empresa Lácteos San Antonio? ¿Cuáles serían los indicadores que podrían diseñarse bajo el enfoque COSO II para evaluar el nivel de riesgos tributarios en la empresa Lácteos San Antonio?

## **OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

### **General**

Proponer un sistema de control interno tributario bajo el enfoque COSO II que permita la detención de riesgos que puedan afectar la operatividad de la empresa Lácteos “San Antonio C.A. ubicada en el sector Kilómetros 6 y 7 Caño el Tigre, Municipio Zea del Estado Mérida.

### **Específicos**

Diagnosticar cómo se llevan a cabo los procesos administrativos, de control y tributarios en la Empresa Lácteos San Antonio.

Determinar la factibilidad de la aplicación de un sistema de control interno tributario que permita detectar riesgos en la Empresa Lácteos San Antonio.

Diseñar un sistema de control interno tributario basados en el Coso II que permita la detención de riesgos en la empresa Lácteos San Antonio C.A.

### **Justificación de la Investigación**

Un sistema de control adecuado permite prevenir, detectar, evitar, o al menos mitigar los riesgos (debilidades-Amenazas) que puedan afectar la empresa, proporcionándole a la dirección una relativa tranquilidad en el desarrollo de su gestión. Por el contrario por inexistencia o inadecuación de tal sistema aumenta los riesgos y complica enormemente la actividad directiva. Unas de las funciones del control interno es suministrar seguridad de que los errores o irregularidades se puedan descubrir con prontitud razonable asegurando la fiabilidad e integridad de los registros contables y tributarios. Al respecto, Hernao (2017) plantea que:

El control interno, más que una medida que garantiza un adecuado funcionamiento empresarial, es una herramienta que permite identificar riesgos o debilidades a las cuales se enfrenta diariamente las compañías, así como también se convierten en un aliado estratégico de los procesos contables o financieros llevados a cabo en dichas entidades.

En otras palabras, el control interno resulta ser una herramienta, la cual es considerada como aquella que permite el aprendizaje de técnicas efectivas en la identificación, análisis y solución de problemas, así mismo, es definida como una serie de técnicas, instrumentos, procesos, entre otros, que les permite a los gerentes tomar decisiones acertadas, pero sobre todo, oportunas, ante cualquier situación difícil, algún problema o desequilibrio presente en los procedimientos administrativos, de control y tributario que hacen parte de la naturaleza de una empresa. De allí que, según el Modelo COSO define el interno como “un proceso efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías, eficacia y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera, cumplimiento de las leyes, reglamentos y normas que sean aplicables”

En este sentido, esta investigación es relevante puesto que busca desarrollar un basamento teórico que sirva de apoyo a las empresas que fungen como contribuyentes especiales ante el SENIAT, para llevar un buen control interno fiscal de la empresa llevando satisfactoriamente el pago de las obligaciones fiscales establecidas por las leyes y con ello optimizar el control tributario de la empresa para así evitar sanciones que puedan provocar graves problemas a las empresas especialmente a las catalogadas como contribuyentes especiales.

Asimismo, la pertenencia de esta investigación radica en la importancia de aportar un marco teórico .práctico que le permitan a la empresa Lácteos San Antonio, C.A., por ser contribuyente especial, un óptimo control interno tributario que le permita llevar al día y bien organizado los respectivos pagos de tributos y optimizar el óptimo funcionamiento de la empresa.

Además, se busca con esta investigación una implicación a nivel social puesto que la obligación tributaria, y su efectivo cumplimiento constituyen especial interés del Estado, quien a través de las Administraciones Tributarias, crea mecanismos para asegurar el pago del tributo, por parte de los contribuyentes o responsables, logrando así que se cumpla el principio

constitucional de generalidad, establecido en el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, según el cual “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. De allí la importancia de tener un buen control interno para no ser sancionados por las leyes establecidas por el Estado y así mantener una empresa operativa y en óptimas condiciones fiscales. La investigación contribuirá, en virtud de que sus resultados como guía para el establecimiento de políticas, estrategias tributarias y procedimientos de control con miras de optimizar el proceso.

### **Delimitación de la Investigación**

Desde el punto de vista de Contenido: El mismo está constituido por el cumplimiento de las obligaciones tributarias por ser contribuyentes especiales.

Desde el punto de vista metodológico: La metodología del estudio se ubica en una investigación cualitativa, tipo de campo y un diseño de investigación acción.

Desde el punto de vista geográfico: Estará comprendido en el estado Bolivariano de Mérida, específicamente en el Municipio Zea

En cuanto a la óptica poblacional: Comprende el diagnóstico del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes especiales del Municipio Zea.

En cuanto al ámbito temporal: estudio estará comprendido por el ordenamiento jurídico venezolano con relevancia en la presente investigación como: la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela 2000, Código Orgánico Tributario de 2014, Decreto Constituyente mediante el cual se establece el Régimen Temporal de Pago de Anticipo del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta para los Sujetos Pasivos Calificados como Especiales publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.396 del Martes 21 de Agosto de 2018.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

El marco teórico, según Arias (2012) “es el producto de la revisión documental bibliográfica, y consiste en una recopilación de ideas, posturas de autores, conceptos y definiciones, que sirven de base a la investigación por realizar. Dicho marco, generalmente, se estructura en tres secciones: Los antecedentes de la investigación, las bases teóricas y definición de términos básicos (p. 106). En este sentido, a partir de una revisión teórica y referencial sobre el tema de estudio, se plantea a continuación los antecedentes que sustentan la investigación.

#### **Antecedentes**

Los antecedentes son trabajos realizados por otros investigadores sobre un estudio que se relaciona con la presente investigación, a ello, Hernández, Fernández y Baptista (2010) plantean que los antecedentes son “Temas ya investigados, estructurados y formalizados, sobre los cuales es posible encontrar documentos escritos y otros materiales que reportan los resultados de investigaciones anteriores. En tal sentido, a continuación se describen los antecedentes que se relacionan y aportan información para teorizar de una mejor manera el tema de estudio.

A nivel internacional, Jaya (2015) realizó un trabajo titulado “Diseño de un control interno mediante el método COSO II para la empresa Prontocasa Construcciones CIALTDA, en la Universidad Politécnica Salesiana de Ecuador, para optar al título de ingeniero en Contabilidad y Auditoría, el objetivo general de la presente investigación fue Diseñar un sistema de control interno basado en el informe COSO II (ERM).

El investigador para diagnosticar el control interno de la empresa realizó un análisis de la matriz FODA a la misma, con la finalidad de identificar y determinar las principales fortalezas con que cuenta la empresa para contrastar las debilidades en su operación las cuales corresponden a los factores internos que se pueden corregir con el mejoramiento de su sistema de control interno, de la misma manera, existen factores externos a la empresa que se constituyen en grandes oportunidades para que logre y crecimiento empresarial, buscando así contrarrestar las amenazas de su entorno respecto a factores desestabilizadores de su mercado y que pueden en un momento dado poner en grave riesgo la estabilidad y permanencia de la compañía, el investigador determinó luego del análisis FODA, que la empresa se encuentra con un riesgo moderado esto debido a la falta de un manual de control interno, la falta de herramientas administrativas para su correcto control. Por este motivo, en el estudio se planteó la necesidad de diseñar un sistema de control interno mediante el método COSO II, ya que por medio de este se puede realizar un análisis de los riesgos de la entidad a partir de la identificación de sus objetivos estratégicos y factores críticos de éxitos, reconociendo los procedimientos y actividades que representan áreas de riesgo potencial para la empresa.

En este sentido, se toma como antecedente porque tiene relación directa con el tema planteado en esta investigación, puesto que se basan en el COSO II para mejorar el control interno de la empresa, asimismo, aporta una revisión y fundamentación teórica sobre cómo abordar dicho método en el presente estudio.

Por su parte, Rojas (2015) , realizó un trabajo titulado “control interno tributario para el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), de la empresa JPM Refrigeraciones Industriales, C. A., ubicada en Cagua estado Aragua, en la Universidad de Carabobo para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. El objetivo general de la investigación fue Evaluar el control interno tributario para el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), de la empresa JPM Refrigeraciones Industriales, C. A., ubicada en Cagua estado

Aragua, la misma estuvo enmarcada en un diseño de campo, del tipo descriptivo y con un apoyo documental. La población estuvo representada por todas las unidades que se seleccionan de acuerdo con la naturaleza del problema objeto de estudio, por lo que la población quedó conformada por un Administrador, un Asistente Administrativo y un Contador Externo.

En este orden, la investigadora por medio de observaciones y entrevistas a la muestra seleccionada determinó que la empresa estaba presentado una debilidad en lo que respecta a la gestión del IVA, ya que se estaban presentado errores en la información que deben contener los libros de compra-venta, así como al momento de realizar la declaración correspondiente; de igual manera en diversas ocasiones han realizado las declaraciones fuera de los lapsos señalados, incumpliendo así con los calendarios fiscales.

La investigadora al concluir su investigación recomienda a la empresa JPM Refrigeraciones Industriales, C. A. Que deben identificar con claridad la diferencia entre deberes formales y pecuniarios para poder cumplirlos de manera eficiente y oportuna. También, les exhorta a que incluyan en su planificación tributaria, lo concerniente a las actividades tendientes a cumplir con las formalidades, las cuales también son objeto de sanción por parte del ente tributario, si logra comprobar su incumplimiento. En este sentido deben considerar lo relacionado con el tema de los libros especiales del IVA, a fin de adaptarlos a las exigencias de la norma y evitar futuras sanciones.

Además, que las personas responsables de los procesos tributarios, se mantengan constantemente actualizados sobre los tópicos tributarios, para que así refresquen los conocimientos en el tema, además que realicen cursos o talleres para que conozcan todos los elementos a incorporar en el proceso administrativo que les permita llevar un control administrativo más acorde a la realidad. De igual manera se les hace un llamado para que conserven y custodien adecuadamente todos los documentos relacionados con los procesos tributarios, hasta que el mismo prescriba, debiendo contar con un espacio idóneo para su archivado y control.

Por lo tanto, se toma en consideración como antecedente este trabajo porque presenta aspectos teóricos que contribuirán a estructurar las bases teóricas de la presente investigación de manera que se pueda sustentar en diferentes teorías, opiniones y visiones, igualmente la metodología asumida para enfocar la investigación.

Asimismo, Díaz (2015) realizó un trabajo titulado “Control interno en la gestión tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuesto al valor agregado, de la Empresa PROMAPAL, S.A, en la Universidad de Carabobo para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. La misma tuvo como objetivo general Proponer un sistema de control interno de gestión tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA) a la empresa Promapal, S.A. La modalidad de investigación fue de campo bajo la forma de proyecto factible, el diseño de la investigación es no experimental, pues la investigadora no manipuló las variables. La población estuvo determinada por la totalidad de las personas que laboran en los diferentes departamentos de la empresa Promapal S.A. Para determinar el problema, se utilizó un instrumento, el cuestionario, que fue elaborado por la investigadora, de acuerdo a los objetivos específicos ya redactados y basados en el Código Orgánico Tributario, la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento, y las diferentes Providencias Administrativas que se han decretado en los últimos años, conformado por 37 ítems de respuesta dicotómica.

La investigadora, logró determinar que a pesar de la no existencia de un departamento de control interno, estos controles internos débiles pero solos apuntan al área operativa dejando a un lado el área tributaria, por lo que es necesario reforzar los controles existentes. La empresa no cumple completamente con sus deberes formales, esto debido al desconocimiento de la Ley por parte del personal de la empresa, ausencia de profesionales en el área con experiencia con contribuyentes especiales, así como de un especialista en el área tributaria, lo que origina el mal cumplimiento de la norma, así mismo es importante acotar que el desconocimiento de la Ley no

exime de su cumplimiento, por lo que la empresa se debe ajustar a las normas emanada por la Administración Tributaria, para evitar ser sancionada.

Además, los profesionales que trabajan en el departamento de contabilidad no tienen completo conocimiento de la normativa legal, porque no se aplican en forma correcta y eficiente, por lo que han generado irregularidades ocasionándose multas y cierre como sanciones, por lo tanto la capacitación y actualización es una necesidad constante de estas áreas. De acuerdo a lo antes expuesto, la autora llego a la conclusión que solo se cumplen con un número insignificante de chequeos para todo lo que implica la actividad tributaria de una empresa estudiada. Por lo tanto se vuelve a reafirmar con este instrumento que es necesario un sistema de control interno para la gestión tributaria. Por otro lado, en el Sistema propuesto se ha tomado en consideración las debilidades que posee la empresa, como lo es un personal sin conocimientos en el área fiscal y/o un especialista tributario.

Por lo cual, se toma esta investigación como antecedente, ya que servirá como orientación al objeto de estudio, suministrando a la investigación normas de control en busca del cumplimiento de las obligaciones tributarias, asimismo, aportó el presente estudio una propuesta de cómo llevar a cabo un control interno a una empresa.

Por su parte, Flores (2015) realizó un trabajo titulado “Lineamientos de control interno tributario para el cumplimiento de las retenciones del I.V.A en la empresa Disbattery Aragua S.A en la Universidad de Carabobo para optar al grado de Especialista en Gerencia Tributaria. Dicha estudio tuvo como objetivo general proponer lineamientos de control interno tributario para el cumplimiento de las retenciones del IVA en la Empresa Disbattery Aragua S.A., conforme a los previsto en la providencia administrativa SNAT/2013- 0030. La naturaleza de la investigación se ubica en una modalidad de campo (Proyecto Factible), con un diseño no experimental. La población de estudio es de tres (3)n personas que laboran en el área tributaria y la muestra de estudio es de tipo censal por lo que se trabajó con la población completa.

Para la recolección de los datos la investigadora utilizó como técnica de recolección de la información la observación y una encuesta, revisión documental para la verificación del cumplimiento de la normativa legal y como instrumento una guía de observación y un cuestionario de respuestas tipo Lickert aplicado al personal que labora en la empresa en el área tributaria. Al analizar la información recolectada la investigadora determinó que en la empresa Disbattery Aragua S.A., existe un control interno tributario en materia de retenciones de IVA, con algunas deficiencias o debilidades, lo cual pudiera ocasionar incumplimiento de deberes formales y materiales, como consecuencia pudiera acarrear sanciones y multas. Aun cuando la empresa cumple cabalmente con el pago de las retenciones de IVA de acuerdo al calendario de Contribuyentes Especiales y cuanto con un departamento de tributos, en los procedimientos administrativos del control interno presenta algunas fallas, que restan su efectividad por la carencia de un manual que uniforme las actividades realizadas por el personal operativo orientado al cumplimiento de la normativa legal; por lo que se sugirió que se diseñe lineamientos de control interno tributario para el cumplimiento de las retenciones de IVA y así hacer el seguimiento respectivo de su Auditoría Interna.

La autora recomendó Desarrollar o estar actualizando al personal en charlas, talleres periódicamente, donde se profundice acerca de la materia tributaria y de auditoria, elaborar e implementar un manual de normas y procedimientos para el área tributaria, para garantizar que las actividades se realicen en forma sistemática y organizada, realizar la evaluación del control interno tributario trimestralmente, de manera que permita mantener monitoreadas todas las operaciones, que permita determinar oportunamente las debilidades y poder aportar correcciones necesarias, para garantizar el máximo apego a lo establecido en las disposiciones legales, con el fin de dar cumplimiento y confianza razonable a la gerencia Disbattery Aragua S.A.

Por lo cual, de la investigación realizada por Flores, se toma como aporte para la presente investigación la importancia de la realización de una evaluación del control interno tributario trimestralmente con la finalidad de corregir desviaciones y mejorar el control de los deberes formales de la empresa.

Asimismo, Rodríguez (2015) realizó un trabajo titulado “Lineamientos Tributarios para el control interno de las retenciones de impuesto al valor agregado en los contribuyentes especiales (Caso: GRUPO SALUOS, C.A.; en la Universidad de Carabobo para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. El estudio tuvo como propósito Proponer Lineamientos tributarios para el control interno de las Retenciones de Impuesto al Valor Agregado en los Contribuyentes Especiales (Caso: Grupo Saluos, C.A.). Metodológicamente se basó bajo un diseño no experimental, de tipo de campo, de nivel descriptivo y de revisión documental, y en la modalidad de un proyecto factible. La Población estuvo constituida por 06 empleados de la Gerencia de Administración y Finanzas empresa y la muestra fue el cien por ciento (100%) de la población de la investigación, por lo que la muestra se considera censal. La técnica utilizada por la investigadora fue la encuesta, como instrumento un cuestionario constituido por veinte (20) ítems, los cuales fueron formulados bajo un carácter dicotómico, es decir de dos alternativas de respuestas (si y no), el cual se validó por el juicio de expertos y en lo que respecta al análisis se utilizaron diagramas circulares.

La autora determinó al analizar los datos algunas debilidades o errores en el registro de las facturas de compras, que pudieran ocasionar incumplimientos de los deberes formales y acarrear sanciones a la empresa, específicamente en materia de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado; los registros de compras son realizados por el personal de compras o por los asistentes administrativos, estas personas, algunas veces no detectan errores involuntarios en los registros de: el N° de R.I.F., N° de factura, N° de Control, fecha de emisión del documento o diferencias en los montos de la factura. Posteriormente, estos datos son procesados en cuentas por pagar y el trabajo

consiste en revisar y cotejar las facturas con lo que arroja el sistema. De esta manera, si tan poco son detectados los errores o diferencias, por los analistas de cuentas por pagar, traen como consecuencia que los comprobantes de retención I.V.A. que son generados por el analista tributario, contengan información imprecisa; así como también, la información presentada al SENIAT, en el archivo donde se reflejan todas las compras a las cuales se les hizo retención IVA en el período tributario. Como consecuencia de lo descrito, se entregan comprobantes de retención I.V.A. a los proveedores con datos incorrectos, por lo cual son devueltos a la empresa para su debida corrección, generando un retraso y pérdida de la eficiencia del trabajo administrativo del departamento de tributos de la empresa.

La autora al concluir la investigación, planteó las siguientes recomendaciones elaborar una planificación tributaria que incluya y permita el manejo eficiente de las obligaciones y deberes que están implícitos en materia de Retenciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA), considerando dentro de la planificación tributaria estrategias que permitan hacerle seguimiento a las modificaciones de las Leyes tributarias y la identificación de las nuevas regulaciones o disposiciones tributarias que pudieran crearse por parte del Gobierno Nacional. Asimismo, establecer políticas para el mejoramiento profesional que establezcan la formación por áreas de desempeño y permitan fomentar un proceso de actualización e información continua sobre cuáles son las Normas Tributarias vigentes que aplican a la empresa.

También, mejorar la selección del recurso humano requerido para el exitoso desarrollo de las funciones y actividades llevadas a cabo en el Grupo Saluos, C.A. a través de estrategias óptimas de reclutamiento y selección de personal como son: medición de habilidades, actitudes, aptitudes, competencias y conocimientos sólidos en el área administrativa y tributaria. Con respecto a la propuesta de Lineamientos tributarios para el Control Interno de las Retenciones de Impuesto al Valor Agregado en los Contribuyentes Especiales (Caso: empresa Grupo Saluos, C.A.), se recomienda desarrollar las metas planteadas para cada fase de la propuesta con sus respectivas actividades,

tomando en cuenta el personal encargado de las mismas, así como los recursos a utilizar. Igualmente, recomienda desarrollar charlas o talleres periódicamente, donde se profundice acerca de la materia de obligaciones tributarias, con el fin de tener un personal capacitado para desempeñarse en las actividades contables y tributarias. Esto permite que la empresa cumpla con cabalidad sus obligaciones y deberes formales en materia de Retenciones de Impuesto al Valor Agregado. Realizar la evaluación del Control Interno de manera que permita mantener monitoreadas todas las operaciones, determinar oportunamente las debilidades y aportar correcciones, para garantizar el máximo apego a lo establecido en las disposiciones legales, con el fin de dar cumplimiento y confianza razonable a la Directiva de la empresa. Por lo tanto, ésta investigación aporta para la presente investigación una propuesta viable de lineamientos tributarios para el control interno de las Retenciones de Impuesto.

### **Bases Teóricas**

En todo proceso investigativo es necesario fundamentar los conceptos que se mencionan, es por ello que se debe definir y describir los diferentes elementos tratados en el tema desarrollado para ser utilizados como guía en el presente trabajo. En relación a ello, Arias (2012) plantea que “Las bases teóricas implican un desarrollo amplio de los conceptos y proposiciones que conforman el punto de vista o enfoque adoptado, para sustentar o explicar el problema planteado (p.107). Por consiguiente se puede decir que las bases resultan elementos de gran utilidad debido a que permiten establecer términos conceptuales que ayudan a corroborar lo planteado. Por lo cual a continuación se presentan las bases teóricas que sustentan el presente estudio:

#### **El Control**

El control es la fase del proceso administrativo que mide y evalúa el desempeño y la toma de acción correctivo cuando se necesita, de este modo el control es un proceso esencialmente regulador. Al respecto Gómez (2009) “el

control es considerado en la filosofía empresarial moderna como el análisis permanente de las desviaciones entre objetivos y realizaciones, y la adopción de las medidas correctoras que permitan el cumplimiento de los objetivos o bien su adaptación necesaria” (p.2).

Por su parte, el control interno, es el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados a una empresa, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo a las normas constitucionales y legales vigente dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas y objetivos previstos.

### **Control interno**

Es el conjunto de acciones, actividades, planes, políticas, normas, registros, procedimientos y métodos, incluido el entorno y actitudes que desarrollan autoridades y su personal a cargo, con el objetivo de prevenir posibles riesgos que afectan a una entidad pública y/o empresa. Al respecto, Estupiñan (2015) establece que el control interno es definido como:

Un proceso, efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado para proporcionar una razonable seguridad con miras a la realización de objetivos en las siguientes categorías de efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera, y acatamiento de las leyes y regulaciones aplicables (p.33).

En este contexto, el control interno es una expresión empleada con el objetivo de especificar y detallar todas aquellas medidas que son tomadas por directores y accionistas de una empresa para así controlar y dirigir de forma eficaz todas las operaciones que desempeña su empresa, con la finalidad de que se cumplan los objetivos planteados en la misma. Este tiene como objetivo controlar la efectividad de los procesos organizacionales definidos, con el fin de

alcanzar el cumplimiento de los objetivos permitiendo evaluar la continuidad de una organización

Asimismo, hablar del control interno es hablar de un amplio y extenso abanico de posibilidades, pudiendo hacer mención de las políticas de la empresa, la organización, las prácticas y procedimientos empleados para llevar a cabo adecuadamente las operaciones de una entidad y cumplir con las responsabilidades de forma eficaz para lograr las metas propuestas. Lo más importante en cuanto al control interno de una empresa son las acciones tomadas para dirigir las operaciones. Vale mencionar que, los controles varían dependiendo del tipo de organización, no obstante, siempre deben estar diseñados con base a ciertas características que de acuerdo a las expresiones de Barquero (2013) son:

**Debe ser oportuno:** A fin de que permitan asegurar que en todos los niveles de la organización se está cumpliendo con lo establecido y de lo contrario aplicar los correctivos en el momento oportuno.

**Debe ser continuo:** Por lo que debe hacerse una planeación del control, conocer la magnitud de la acción correctiva que se debe aplicar al constatar debilidades, de lo contrario pudieran suceder ciertas desviaciones en el intervalo.

**Debe ser objetivo:** Ya que debe estar definido en forma clara, precisa y concreta, para poder lograr las metas propuestas en una forma eficiente.

**Debe reflejar la estructura organizativa:** Significa que los controles deben estar diseñados de acuerdo a la estructura de la organización a fin de que permita corregir posibles desviaciones.

### **Control Interno Tributario**

El control interno puede ser definido como el plan de organización, y el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas de una empresa, tendientes a ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los objetivos planteados. Por lo cual, Ruiz (2006), manifiesta que un sistema tributario es el

“conjunto adherente, sistemático e interrelacionado de impuestos que rige en un país en un momento determinado en el que debe cumplir ciertos requisitos para ser una estructura tributaria idónea”. Es decir, son todas las obligaciones formales tributarias que una empresa o institución, según sea su calificación ante la administración tributaria, deben pagar al Estado por el desarrollo de la actividad financiera a la cual se dedica. De igual forma, Figueroa (citado en Rojas, 2015), plantea que el Control Interno Tributario son:

Todas aquellas normas, políticas, procedimientos y requisitos encaminadas a garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal que rige la materia tributaria, acatando los lineamientos emanados y establecidos por el sujeto activo, en este caso el estado, a través de la Administración Tributaria por medio del SENIAT, con el fin último de cumplir con ciertas obligaciones de dar y de hacer. (p.33).

Según esta perspectiva, el control interno tributario es la organización por parte de una empresa de sus medidas, estrategias, ordenamientos, lineamientos, en relación a todas las obligaciones tributarias contempladas en la ley y a las cuales se deben cumplir a tiempo y con responsabilidad para así evitar sanciones que afecten la estabilidad operativa de la empresa. De igual manera, Figueroa plantea que los objetivos del control interno tributario como lo son:

Prever multas, actos de reparos, intereses moratorios y demás accesorios.

Enfrentar con éxito las fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.

Obtener información confiable y oportuna para la toma de decisiones.

Fiel cumplimiento del ordenamiento jurídico, normas y procedimientos establecidos por el Estado.

Evitar la evasión y omisión fiscal.

Determinar, controlar y dirigir los mecanismos empleados para la determinación y pago de las obligaciones tributarias.

Minimizar el margen de error en la en la contabilización de los tributos.

Establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de los deberes formales.

Garantizar la correcta y oportuna evaluación y requerimiento de la gestión de los tributos para prevenir posibles desviaciones de las normativas establecidas en la organización.

Diseñar mecanismos de planificación fiscal.

En consecuencia, los objetivos del control interno tributario, plantean la debida organización y control por parte de la empresa para la determinación de pago a tiempo y correcto de los tributos correspondiente a su actividad económica y comercial, asimismo, garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal establecido por la administración tributaria vigente, con ello evitar multas y/o sanciones. Un sistema de control interno tributario eficiente, no solo asegurará que la empresa pague el impuesto en la cuantía y oportunidad legal, sino que su carácter preventivo evitará que la misma tenga que incurrir en pagos accesorios a la obligación tributaria, como consecuencia de pasar por alto el cumplimiento de algún deber formal o retrasarse en el cumplimiento de éstas. La gestión tributaria, se considera como el proceso que permite gestionar el tratamiento impositivo dentro de las empresas, tanto del sector público como del privado, aplicando: la fiscalización, recaudación, administración del tributo y divulgación de la información tributaria.

### **Obligación Tributaria**

En Venezuela, puede considerarse como fuente que establece la obligación tributaria, lo señalado por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), la cual consagra en su 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”. Todo ello en concordancia con lo establecido en los principios constitucionales. También es necesario señalar, que el Código Orgánico Tributario (2014) establece en su Artículo 36 “El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”. Es por ello, que el

hecho imponible es el presupuesto o hipótesis, el cual define de qué tributo se trata y sirve para tipificar el tributo.

En este sentido, al realizarse el hecho imponible nace la obligación tributaria, es decir, que cuando el sujeto pasivo de la obligación se coloca en relación con el elemento objetivo del hecho imponible en la misma situación descrita abstractamente por el legislador, se dice que se ha realizado el hecho imponible y es allí cuando nace o se origina la obligación tributaria. Por su parte, Moya (citado en Rojas, 2015) plantea que obligación tributaria corresponde a una serie de caracteres resumiéndolos de la siguiente manera:

1. Es un vínculo personal entre el sujeto activo (Estado) y el sujeto pasivo (Contribuyentes).
2. Es una obligación de dar, que se hace exigible al contribuyente o responsable, a partir del momento en que se produce el hecho mandando a entregar sumas de dinero al Estado.
3. Tiene su fuente en la ley, la obligación tributaria parte del hecho de que se realicen actividades netamente tributarias, es un vínculo legal, sin el aditamento “jurídico”, porque solamente puede ser creado por la Ley.
4. Nace al producirse el presupuesto de hecho previsto en la Ley, ya sea porque se describan situaciones ajenas a toda actividad o gasto estatal, consistir en una actividad administrativa o en un beneficio derivado de una actividad o gasto del estado.
5. Posee autonomía frente a otras instituciones del derecho público, ya que no depende de ninguna.

### **Elementos de la Obligación Tributaria**

Moya (citado en Rojas, 2015) plantea que los elementos de las obligaciones tributarias son los siguientes:

Sujeto pasivo o acreedor del tributo: El sujeto de la obligación tributaria por excelencia es el estado en virtud de su poder de imperio. El Código Orgánico Tributario lo establece en su artículo 18. “es sujeto activo de obligación tributaria en ente público acreedor del tributo”.

Sujeto pasivo: El Código Orgánico Tributario para América latina define al sujeto pasivo en su artículo 22 como “la persona obligada al cumplimiento de las obligaciones tributarias, sea la calidad de contribuyentes o responsables”

### **Agente de Retención**

La retención según Ramírez (2004), es la facultad que corresponda al tenedor de una cosa ajena para conservar la posesión de la misma hasta el pago de lo debido por razón de ella. Así mismo, el diccionario de contabilidad y finanzas (1999) la define como “la parte que se reserve de un haber, renta o ganancia con el fin de garantizar el cumplimiento de ciertas obligaciones”( p. 241). Fundamentándose en esto, se puede decir que la retención es el pago anticipado a un tercero quien se hará responsable por el cumplimiento de la obligación. Este responsable es llamado agente de retención y el Código Orgánico Tributario COT en su artículo 27, lo define como las personas designadas por la Ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en sus actos u operaciones en las cuales deban efectuar la retención del tributo correspondiente.

Asimismo, el agente de retención es toda persona designada por la 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 una retención, para luego enterarla al Fisco Nacional. En este sentido, Legis (2014), señala que se puede considerar que el agente de retención:

Es el de concentrar la responsabilidad del tributo causado por operaciones o actividades gravadas, realizadas por un significativo número de contribuyentes pequeños y de difícil control, en un contribuyente de mayor magnitud e importancia fiscal, con relación de compras con los anteriores y relativamente fácil de controlar por la Administración Tributaria, la que lo constituye como tal en virtud del poder que le otorga la ley, facultándolo para retener el impuesto que debe pagar en ocasión de sus compras (que constituye el crédito fiscal) a los pequeños proveedores y enterarlo el mismo, oportunamente al fisco nacional (p.54)

En otras palabras, un agente de retención son aquellos entes que se encargan de recabar el impuesto, es decir, aquellos que le reiteran a la administración pública o el SENIAT el pago que debe efectuar muchos contribuyentes (pequeños) los cuales tiene como deber el pago de dicho impuesto y se hace una tarea más sencilla a la Administración Pública. Desde una perspectiva más amplia, se puede señalar que los agentes de Retención, según el SENIAT, son los siguientes:

**a) Los Contribuyentes Calificados como Especiales:** Este grupo está conformado por aquellos sujetos que han sido expresamente calificados y notificados por el Servicio como tales, atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, según la Gerencia de Tributos Internos de la Región de su jurisdicción. Estos sujetos pueden ser o no entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas; y, puede que sean o no contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, lo cual dependerá no de su calificación como contribuyente especial, sino del hecho de que estén o no sujetos al Impuesto y que realicen o no los hechos imponibles establecidos en la Ley.

**b) Entes Públicos Nacionales:** Este grupo está conformado principalmente por:

La República

El Banco Central de Venezuela

La Iglesia Católica

Los Institutos Autónomos creados por el Poder Nacional

Las Fundaciones, Asociaciones y Sociedades Civiles, creadas por la República

Las Fundaciones, Asociaciones y Sociedades Civiles en las cuales la República tenga participación en los términos establecidos en la Ley Orgánica de la Administración Pública

Las Fundaciones, Asociaciones y Sociedades Civiles en las cuales los entes descentralizados funcionalmente de la República tengan participación en los términos establecidos en la Ley Orgánica de la Administración Pública

Las Universidades Nacionales, Colegios Profesionales y Academias

Los Parlamentos Andino y Latinoamericano

### **Los Sujetos Pasivos Calificados como Especiales**

Vale destacar, que los efectos de “facilitar” la labor de recaudación del SENIAT y del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes de mayor relevancia por su contribución debida en materia del ISLR y/o del IVA, la Administración Tributaria Nacional creó un sistema de clasificación "administrativo", el cual permite que ciertos sujetos pasivos del ISLR o del IVA, puedan ser calificados como “Sujetos Pasivos Especiales”-

En este sentido, esta designación no cambia el tipo de contribuyente o sujeto pasivo respecto al IVA o el ISLR, por lo que es concurrente con cualquiera de los tipos antes referidos. Sin embargo, el ser designado como “Sujeto Pasivo Especial” no cambia el estatus o condición respecto al IVA. Sino que al no por ser designado como “especial” se cambia el estatus de contribuyente formal del IVA al de contribuyente ordinario, ya que una cosa no tiene nada que ver con la otra.

Cabe resaltar que, la designación de “sujeto pasivo especial” es una especie de acreditación para un grupo de contribuyentes, que por su nivel de ingresos brutos, pueden ser calificados como tales. Además, hay dos tributos en el país que solo aplicarán a los que hayan sido designados como Contribuyentes Especiales. Uno de ellos es el IGTF (Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras) que solo le aplica a los que distintos a personas naturales, hayan sido calificados por el SENIAT como Especiales, así como a sus vinculados y quienes realicen pagos por cuenta de estos. El otro es el IGP (Impuesto a los Grandes Patrimonios) que solo pagarán los Especiales con un patrimonio neto al 30 de septiembre de cada año, igual o mayor a 150.000.000 UT.

Asimismo, los contribuyentes, sujetos pasivos, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) haya calificado como especiales. Y éstos son los siguientes:

a) Las personas naturales que obtengan Ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de siete mil quinientas unidades tributarias (7.500 U.T.) anuales, o que efectúen ventas o prestaciones de servicios por montos superiores al equivalente de seiscientos veinticinco unidades Tributarias (625 U.T.) mensuales. Igualmente, podrán ser calificadas como especiales las personas naturales que laboren exclusivamente bajo relación de dependencia y hayan obtenido enriquecimientos netos iguales o superiores a siete mil quinientas unidades Tributarias (7.500 UT.).

b) Las personas jurídicas, que obtengan ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de treinta mil unidades Tributarias (30.000 U.T.) anuales o que efectúen ventas o prestaciones de servicios por montos iguales o superiores al equivalente de dos mil quinientas unidades tributarias (2.500 U. T.) mensuales.

c) Los entes públicos nacionales, estatales y municipales, los institutos autónomos y demás entes descentralizados de la República, de los Estados y de los Municipios, con domicilio distinto de la Región Capital, que actúen Exclusivamente en calidad de agentes de retención de tributos.

d) Los contribuyentes que realicen operaciones aduaneras de exportación.

En este orden de ideas, la Asamblea Nacional Constituyente en el ejercicio de sus facultades prevista en los artículos 347, 348 y 349 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela conforme al mandato otorgado el treinta de julio de dos mil diecisiete, dictó un Decreto Constituyente mediante el cual estableció el "Régimen temporal de pago de anticipo del impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta para los sujetos pasivos calificados como especiales" Conforme al Decreto, los sujetos pasivos calificados como especiales que se dediquen a realizar actividades económicas distintas a la explotación de minas, hidrocarburos y de actividades conexas, y que no sean perceptores de regalías derivadas de dichas actividades, estarán sujetos a un

nuevo régimen de pago de anticipos del impuesto al valor agregado ("IVA") e impuesto sobre la renta ("I/R"). Los contribuyentes especiales son los grandes contribuyentes sujetos a calendarios especiales de pago y otros deberes formales tributarios. El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria ("SENIAT") designa los contribuyentes especiales en base a sus ingresos o actividades. Asimismo, según este decreto en su Artículo 7°, establece que los sujetos pasivos calificados como especiales, deben declarar y pagar el anticipo de los impuestos previstos en este Decreto Constituyente, conforme a las siguientes reglas:

1. Cada día, los anticipos recaen sobre los ingresos brutos obtenidos de los contribuyentes.

2. La declaración y pago de los anticipos previstos en este Decreto Constituyente, debe efectuarse, en el lugar, forma y condiciones que establezca la Administración Tributaria

Nacional

### **Los Deberes tributarios**

Los deberes y/o obligaciones tributarias se fundamentan primordialmente en el artículo 133 de la CRBV, de allí que es obligación de la administración tributaria velar porque ello se cumpla, puesto que, con ello se logra una eficiente recaudación de los tributos destinados al cumplimiento de los fines del Estado en materia de seguridad educación, infraestructura, de allí, la importancia de cómo ciudadano el deber de pagar los impuesto, tasas y contribuciones. Entre los deberes tributarios se encuentran:

**Deberes tributarios materiales:** Están relacionados con el pago de los tributos, por lo cual, los contribuyentes especiales una vez ocurrido el hecho imponible cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria deben determinar la cuantía del tributo.

**Deber de pago:** Implica determinar la cuantía del tributo conlleva de suyo que éste debe afectarse en la fecha y lugar que al respecto imponga la norma tributaria. La presentación de la declaración en forma extemporánea genera

que es del 1% del monto de los tributos pagados con retardo, tal y como lo reza el artículo 110 del Código Orgánico Tributario.

**Exactitud en el monto pagado:** El contribuyente se encuentra obligado a pagar tributo en su exacta cuantía. Si no los hace de esta manera, la fiscalización podrá imponer la sanción por contravención. La sanción es de multa del 25% hasta 200% del tributo omitido (artículo 111, Código Orgánico Tributario).

**Pago de anticipo de Impuesto:** Entre las obligaciones de los contribuyentes y responsables, se encuentran la de pagar los anticipos de impuesto como así lo prevé la normativa tributaria. Un ejemplo de ello, es la declaración estimada de impuesto sobre la renta; en caso de los contribuyentes omita el pago de anticipos a que está obligado será sancionado con multa de 10% al 20 % de los impuestos emitidos.

**Obligaciones como agente de retención:** El agente de retención se convierte en responsables y se y se encuentra obligados a amputar del pago o abono en cuenta que realice, un porcentaje indicado en la reglamentación respectiva a los fines de enterarlos en una oficina receptora de fondos nacionales, en la forma y en los plazos indicados en las normas respectivas. Las sanciones previstas en el COD, el agente de retención son:

- En el caso que no retenga o no perciba los fondos, la sanción aplicable es de 100% al 300% del tributo no retenido o no percibido.

- En el supuesto que se retenga o perciba menos de lo que corresponde, la sanción aplicable es de 50% al 150 % de lo retenido o no percibido (Código Orgánico Tributario).

- También, la normativa tributaria sanciona a los agentes de retención que no enteren las cantidades retenidas o percibidas en las oficinas receptoras dentro del plazo establecido en las normas respectivas, con una multa de 50% % de los tributos retenidos o percibidos, por cada mes de retraso en su enteramiento, hasta un máximo de 500% del monto de dichas cantidades, sin perjuicios de los intereses moratorios correspondientes. (Artículo 113 del C.O.T)

Asimismo, el Código Orgánico Tributario sanciona con pena restrictiva de la libertad a los agentes de retención que con intención no enteren las cantidades retenidas o percibidas de los contribuyentes, responsables o terceros, dentro de los plazos establecidos en las disposiciones establecidas y obtengan para sí o para un tercero un enriquecimiento indebido será penado con prisión de 2 a 4 años. Además, el incumplimiento de los deberes de los agentes de retención puede traer como consecuencia el rechazo de la totalidad del gasto realizado y por lo tanto no ser deducible a los fines de determinar la renta gravable en el impuesto.

### **Impuesto al Valor Agregado IVA**

El IVA es el impuesto al valor agregado, recibe su nombre porque grava (carga u obligación que pesa sobre una cosa) el valor añadido en cada etapa en la circulación de los bienes, desde su producción o importación hasta que llega al consumidor. La Retención, se da al momento en el que se hace una venta y la persona que compra es agente de retención, este agente de retención va a retener cierto porcentaje el cual se va a poder usar para la declaración de IVA. Este te paga de menos y te da un comprobante de retención. Ese comprobante se toma como un pago del impuesto que retuvieron, se cobra de menos en la factura de venta que se haya emitido.

En términos generales el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto nacional a los consumos que tiene que ser abonado por las personas de cada una de las etapas del proceso económico, en proporción al valor agregado del producto, así como la realización de determinadas obras y locaciones y la prestación de servicios. Según el artículo N° 1 de la ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), 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 servicio independientes, realizan las actividades definidas por la ley como hecho imponible.

Asimismo, entre las características del IVA se plantean las siguientes, (i) es un impuesto indirecto, ya que grava manifestaciones mediatas de riqueza; (ii) es un impuesto real, por cuanto no toma en cuenta la capacidad económica del contribuyente; (iii) es proporcional ya que el mismo opera bajo el principio de proporcionalidad y no de progresividad utilizado para el impuesto sobre la renta, donde hay escalas progresivas dependiendo del eslabón donde se ubique la renta del contribuyente.

En concordancia con todo lo expuesto, Escalante (2005) sostiene:

Es ampliamente aceptado que este impuesto comprende la aplicación de un método de tributación indirecta, por lo que fija su atención no en la medición precisa de la capacidad económica de cada contribuyente, sino por el contrario basa su cálculo en las ventas y compras de bienes y servicios, siendo por ello los “componentes del valor agregado” o visto de otra forma, podría alegarse que se miden las “exteriorizaciones mediatas” o “indicios” de la capacidad contributiva. Para lograr su propósito el IVA, utiliza un mecanismo de determinación plurifásico, que incide en cada una de las etapas de la cadena de producción y comercialización de manera general, no limitándose a un solo producto o área de comercialización, y no acumulable, ya que mediante el sistema de cálculo de sustracción débito-crédito evita el fenómeno pernicioso del efecto cascada, procurando un proceso de autocontrol y revisión que intenta soportar las bases de una recaudación estable y provechosa para la nación. (p.81).

En este orden de ideas, los Sujetos Pasivos Especiales son designados Agentes de Retención del IVA a través de la Providencia Administrativa SNAT/2015-0049. A partir del momento de la calificación y notificación como Contribuyente Especial, la entidad deberá retener entre el 75% y 100% del monto del IVA facturado por sus proveedores de bienes y servicios. Las compras realizadas en efectivo por un valor igual o menor a 20 UT estarán exentas de retención, entre otras excepciones especificadas en la providencia. Por cada Retención del IVA, el contribuyente especial está obligado a realizar y entregar un Comprobante de Retención del IVA a su proveedor. Este comprobante debe cumplir con ciertos requisitos para su validez. Es importante

que la Providencia administrativa 0049 permite que los comprobantes sean enviados en formato en electrónico, aunque para que se consideren válidos deben cumplir con lo establecido en el Decreto-Ley sobre Mensajes de Datos y Firmas Electrónicas.

Asimismo, a partir del 01 de Septiembre de 2018, el período impositivo del IVA para los Contribuyentes Especiales deja de ser mensual, para ser semanal. En la práctica, en vez de tener un cierre mensual, los contribuyentes especiales tendrán un cierre todas las semanas. Esto, por supuesto, será un reto para los equipos de tributos y contabilidad de los Sujetos Pasivos Especiales, tanto para los que tienen contadores internos como externos pues deberán procesar todas las facturas de compras y ventas de la semana, a los fines de realizar la determinación del tributo.

Es importante tener en cuenta que los períodos impositivos son distintos de los plazos para realizar la declaración y pago del tributo, por lo que es imprescindible contar con el pronunciamiento de la Administración Tributaria para que, mediante Providencia Administrativa, aclare cuál será el plazo para realizar la declaración y el pago del IVA. Visto que los Contribuyentes Especiales tienen un calendario diferenciado de los Contribuyentes Ordinarios para cumplir con sus obligaciones tributarias, es lógico esperar que el SENIAT realice una modificación al calendario de contribuyentes especiales, visto que se modificó el período impositivo del IVA. Además del pago semanal, los Contribuyentes Especiales, deberán pagar un “anticipo del IVA”, es decir tienen que hacer un pago adelantado del IVA que percibirán durante el período impositivo en curso. Asimismo, para determinar el anticipo del IVA se calculará dividiendo el IVA declarado en la semana anterior entre el número de días hábiles de esa semana. Parece entonces que se trata de un día promedio de IVA recaudado en la semana.

Vale destacar que, un elemento importante en la organización del trabajo de los profesionales del área tributaria es el Calendario Fiscal. Independientemente de la jurisdicción impositiva en la que trabajemos, este calendario provisto por la Administración Tributaria se vuelve el eje de la

ejecución del trabajo. El calendario establece fechas distintas para el cumplimiento de las obligaciones de declarar y pagar ISLR, IVA y Retenciones de ISLR para los Contribuyentes Especiales, así como también determina las fechas de pago de las Retenciones de IVA y el IGTF (Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras), que son obligaciones exclusivas de los SPE, por lo que la organización del trabajo financiero, contable y administrativo pasa, ineludiblemente, a depender de las fechas fijadas en él.

### **El Impuesto Sobre la Renta (ISLR)**

Es un Impuesto que se le paga al estado a través del SENIAT sobre las ganancias o enriquecimientos obtenidos durante el año fiscal. En la Gaceta Oficial Nro. 41.546 del 14 de diciembre de 2018 se publica la Providencia Administrativa Nro. SNAT/2018/0189 mediante la cual el SENIAT dicta el Calendario de Contribuyentes Especiales y agentes de retención del ISLR para el año 2019.

Los sujetos pasivos calificados como especiales fungirán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. Para entender cómo funcionan los anticipos del ISLR, es necesario tener claro que el período impositivo del IVA fue modificado y que ahora pasó de ser mensual a semanal. ¿Por qué se vinculan un impuesto indirecto con uno directo? Porque así lo decidieron en el Decreto Constituyente que estableció tanto los anticipos del IVA como los del ISLR. Presta atención al 3er aparte del Art. 6° del Decreto Constituyente, que dice lo siguiente.

El anticipo del pago de impuesto sobre la renta previsto en este Decreto Constituyente, estará comprendido entre un límite mínimo de cero coma cinco por ciento (0,5%) y un máximo de dos por ciento (2%). El Ejecutivo Nacional podrá establecer alícuotas distintas pero no podrá exceder de los límites previstos en este artículo. Este anticipo se calculará sobre la base de los ingresos brutos obtenidos del periodo de imposición anterior en materia del

impuesto al valor agregado, multiplicado por el porcentaje fijado. Dicho anticipo de ISLR semanal tomando como base lo siguiente:

- Ingresos brutos obtenidos la semana anterior de acuerdo a la declaración del IVA.
- El porcentaje fijado, en el Decreto Constituyente, de acuerdo a la actividad económica del contribuyente.

Asimismo, en su Artículo 7 plantean que Los sujetos pasivos calificados como especiales, deben declarar y pagar el anticipo de los impuestos previstos en este Decreto Constituyente, conforme a las siguientes reglas:

1. Cada día, los anticipos recaen sobre los ingresos brutos obtenidos de los contribuyentes.
2. La declaración y pago de los anticipos previstos en este Decreto Constituyente, debe efectuarse, en el lugar, forma y condiciones que establezca la Administración Tributaria Nacional mediante Providencia Administrativa de carácter general.
3. Visto que el anticipo del ISLR depende de la declaración del IVA de la semana anterior, la lógica nos indica que esto debería pagarse luego de hacer la declaración del IVA con el que está vinculado.

### **Los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario**

Conforme lo establece el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela: “Todos tienen el deber de contribuir con los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. Estos impuestos, tasas y contribuciones se encuentran establecidos en cuerpos normativos inscritos en leyes especiales tributarias, en las cuales se crea la obligación impositiva y se establecen los contribuyentes que estarán obligados a cumplirla, así como todo un esquema de control que coadyuva a la percepción dineraria por parte del sujeto activo, acreedor del tributo.

De allí que según el Código Orgánico Tributario (2014) en su artículo 155, refieren a la obligación de:

- 1) Cuando lo requieran las leyes y reglamentos los contribuyentes deberán:
  - (a) Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable, tal es el caso de los libros de compras y ventas para los contribuyentes del IVA o el libro de ajustes fiscales para los contribuyentes del ISLR.
  - (b) Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones, tal es el caso del registro de información fiscal (RIF)
  - (c) Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria, o en los demás casos en que se exija hacerlo.
  - (d) Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales; (e) Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan;
- 2) Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos, dentro de los cuales incluimos las facturas y los comprobantes de retención;
- 3) Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponible.
- 4) Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y otros medios de transporte;
- 5) Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia

de mercancías, relacionadas con hechos imponible, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas;

6) Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, especialmente cuando se trate del inicio o término de las actividades del contribuyente;

7) Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida y

8) Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.

### **Los Impuestos Municipales**

Un Municipio constituye la unidad política primaria de la organización nacional de la República, goza de personalidad jurídica y ejerce sus competencias de manera autónoma, conforme a la Constitución de la República y la ley. En este sentido, Según la Ley Organiza del Poder Público Municipal en su artículo 125 establece que “la administración de la Hacienda Pública Nacional La Hacienda Pública Municipal está constituida por los bienes, ingresos y obligaciones que forman su activo y pasivo, así como los demás bienes y rentas cuya administración corresponda al ente municipal (p.39). Por lo cual, el Impuesto sobre actividades económicas en su Artículo 205, establece que “El hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas es el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun cuando dicha actividad se realice sin la previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean aplicables.

El período impositivo de este impuesto coincidirá con el año civil y los ingresos gravables serán los percibidos en ese año, sin perjuicio de que puedan ser establecidos mecanismos de declaración anticipada sobre la base de los ingresos brutos percibidos en el año anterior al gravado y sin perjuicio de

que pueda ser exigido un mínimo tributable consistente en un impuesto fijo, en los casos en que así lo señalen las ordenanzas. El impuesto sobre actividades económicas se causará con independencia de que el territorio o espacio en el cual se desarrolle la actividad económica sea del dominio público o del dominio privado de otra entidad territorial o se encuentre cubierto por aguas.

Artículo 216. La actividad industrial y de comercialización de bienes se considerará gravable en un Municipio, siempre que se ejerza mediante un establecimiento permanente, o base fija, ubicado en el territorio de ese Municipio. Cuando las actividades de comercialización se ejecuten a través de varios establecimientos permanentes o bases fijas, los ingresos gravables deberán ser imputados a cada establecimiento en función de su volumen de ventas.

Según la Ley Organiza del Poder Público Municipal en su artículo 209. A los efectos de este tributo se considera:

1. Actividad Industrial: toda actividad dirigida a producir, obtener, transformar, ensamblar o perfeccionar uno o varios productos naturales o sometidos previamente a otro proceso industrial preparatorio.

2. Actividad Comercial: toda actividad que tenga por objeto la circulación y distribución de productos y bienes, para la obtención de ganancia o lucro y cualesquiera otras derivadas de actos de comercio, distintos a servicios.

3. Actividad de Servicios: toda aquella que comporte, principalmente, prestaciones de hacer, sea que predomine la labor física o la intelectual. Quedan incluidos en este renglón los suministros de agua, electricidad, gas, telecomunicaciones y aseo urbano, entre otros, así como la distribución de billetes de lotería, los bingos, casinos y demás juegos de azar. A los fines del gravamen sobre actividades económicas no se considerarán servicios, los prestados bajo relación de dependencia.

Por su parte, el artículo 210 plantea que la base imponible del impuesto sobre actividades económicas está constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos en el período impositivo correspondiente por las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del

Municipio o que deban reputarse como ocurridas en esa jurisdicción de acuerdo con los criterios previstos en esta Ley o en los acuerdos o convenios celebrados a tales efectos. Se entiende por ingresos brutos, todos los proventos o caudales que de manera regular reciba el contribuyente o establecimiento permanente por causa relacionada con las actividades económicas gravadas, siempre que no se esté obligado a restituirlo a las personas de quienes hayan sido recibidos o a un tercero y que no sean consecuencia de un préstamo o de otro contrato semejante.

Asimismo, en su artículo 222, se establece que los contribuyentes están obligados a llevar sus registros contables de manera que quede evidenciado el ingreso atribuible a cada una de las jurisdicciones municipales en las que tengan un establecimiento permanente, se ejecute una obra o se preste un servicio y a ponerlos a disposición de las administraciones tributarias locales cuando les sean requeridos. También, plantea en artículo 225, que ¡La condición de agente de retención del impuesto sobre actividades económicas no podrá recaer en personas que no tengan establecimiento permanente en el Municipio, con excepción de organismos o personas jurídicas estatales.

### **La Planificación Tributaria:**

La planificación tributaria en los actuales momentos es un mecanismo utilizado por muchos contribuyentes ya sean personas naturales o especiales, para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales con la administración tributaria; sin embargo, la planificación tributaria es una herramienta de gestión y control en las actividades y transacciones de una entidad, la misma que ayuda a prever sus obligaciones, minimizar riesgos, evitar el pago de multas intereses y diferir la carga fiscal. En relación a ello, Cabrera (2019) expresa que la planificación tributaria “es un conjunto de estrategias y procedimientos tributarios que son creadas en base a las necesidades de cada empresa, con la finalidad de mejorar el flujo de efectivo, minimizar la carga fiscal y cumplir con los objetivos de la entidad (p.2). De allí que, una adecuada planificación

tributaria permite a las empresas prever la cantidad de impuestos a pagar y establecer los lineamientos y directrices para estar al día con sus obligaciones

Además, es un instrumento financiero, que faculta a la alta gerencia a medir los riesgos, minimizando el nivel de incertidumbre que pudiera presentarse en el futuro y aprovechando al máximo las oportunidades. Para entender el significado de planificación tributaria, es necesario visualizar este proceso desde diferentes enfoques: a) Como un proceso en forma de motivación para los empresarios y contribuyentes con la planificación de sus obligaciones tributarias. b) como una herramienta para reducir la carga impositiva con la adecuada aplicación de la normativa, c) como un medio por el cual se logra obtener un ahorro fiscal e incentivar la inversión. Al respecto Subía, Orellana y Baldeón (2018) consideran que una adecuada programación del pago de las obligaciones tributarias, acorde a lo establecido por la legislación vigente evita costos y gastos por multas e intereses, logrando eficiencia en los procesos de la empresa (p.2). ES por ello que, todo administrador o empresario debe considerar las ventajas y beneficios que obtendrá la empresa en el caso de realizar una planificación tributaria.

## **El Informe Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway COSO II**

El informe COSO II ( Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway), es el resultado de la investigación de un grupo de trabajo integrado por la Comisión Treadway con el objetivo de definir un nuevo marco conceptual de Control Interno capaz de integrar las diversas definiciones y conceptos que se utilizan sobre este tema. Según la Asociación Española para la Calidad (AEC) (2013), COSO es una comisión voluntaria constituida por representantes de cinco organizaciones del sector privado en EEUU, para proporcionar liderazgo intelectual frente a tres temas interrelacionados: la gestión del riesgo empresarial (ERM), el control interno, y la disuasión del fraude. Las organizaciones son:

- La Asociación Americana de Contabilidad (AAA).
- El Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA).
- Ejecutivos de Finanzas Internacional (FEI), el Instituto de Auditores Internos (IIA).
- La Asociación Nacional de Contadores (Instituto de Contadores Administrativos).

En este sentido, desde su fundación en 1985 en EEUU, promovida por las malas prácticas empresariales y los años de crisis anteriores, COSO estudia los factores que pueden dar lugar a información financiera fraudulenta y elabora textos y recomendaciones para todo tipo de organizaciones y entidades reguladoras como el SEC (Agencia Federal de Supervisión de Mercados Financieros) y otros. Por lo cual, para el año 2004, se publicó el estándar “Enterprise Risk Management - Integrated Framework” (COSO II) Marco integrado de Gestión de Riesgos que amplía el concepto de control interno a la gestión de riesgos implicando necesariamente a todo el personal, incluidos los directores y administradores.

Por lo cual, la gestión o administración de riesgo empresarial ERM es un proceso estructurado, consistente y continuo, a través de toda la organización para evaluar, medir e identificar amenazas y oportunidades que afecten el poder alcanzar el logro de sus objetivos. El COSO II, es un proceso formal diseñado para identificar, comunicar y monitorear los riesgos a lo largo de la organización, orientando esfuerzos para reducir las amenazas, manejar la incertidumbre y aprovechar en todo su potencial las oportunidades. Dentro de este contexto, el modelo divide los objetivos de la compañía en cuatro categorías diferentes:

### **1. Objetivos Estratégicos:**

Se trata de los objetivos establecidos al más alto nivel, y relacionados con el establecimiento de la misión y visión de la compañía.

## **2. Objetivos operativos:**

Se trata de aquellos relacionados directamente con la eficacia y eficiencia de las operaciones, incluyendo por supuesto objetivos relacionados con el desempeño y la rentabilidad.

## **3. Objetivos relacionados con la información a terceros:**

Se trata de aquellos objetivos que afectan a la efectividad del reporting de la información suministrada (interna y externa) y va más allá de la información estrictamente financiera.

## **4. Objetivos relacionados con el cumplimiento regulatorio:**

Se trata de aquellos objetivos relacionados con el cumplimiento por parte de la compañía con todas aquellas leyes y regulaciones que le son de aplicación.

## **Componentes COSO II (ERM)**

Los 8 componentes del COSO II están interrelacionados entre sí con los objetivos anteriormente planteados. Estos procesos deben ser efectuados por el director, la gerencia y los demás miembros del personal de la empresa a lo largo de su organización. A continuación se describen cada una de los componentes:

### **1. Ambiente de control:**

El ambiente interno es la base sobre la que se sitúa el resto de los elementos e influye de manera significativa en el establecimiento de los objetivos y de la estrategia. En el entorno interno de ese ambiente, la dirección establece la filosofía que pretende establecer en materia de gestión de riesgo en función de su cultura y apetito de riesgo. En el siguiente gráfico se plantea el esquema general del ambiente de control COSO II.

**Grafico 1. Esquema general del ambiente de control.**



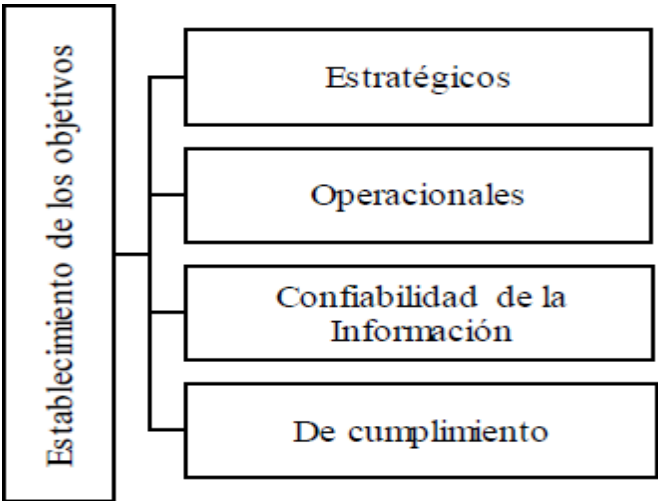
**Fuente:** COSO (2013)

## **2. Establecimiento de objetivos**

Los objetivos deben existir antes de que la dirección pueda identificar potenciales eventos que afecten su consecución. La administración de riesgos corporativos asegura que la dirección ha establecido un proceso para fijar objetivos y los objetivos seleccionados apoyan la misión de la entidad y están en línea con ella, además de ser consecuentes con el riesgo aceptado. Entre los objetivos se encuentran estratégicos, operativos, de información y de cumplimientos.

A continuación se describe Esquema general del establecimiento de objetivos:

**Gráfico 2. Esquema general del establecimiento de objetivos COSO II**

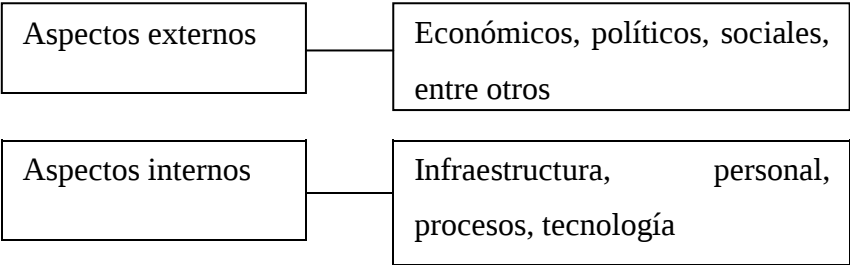


Fuente: COSO (2013)

**3. Identificación de eventos:**

La incertidumbre, y por lo tanto, se deben considerar aspectos externos (económicos, políticos, sociales, entre otros) e internos (infraestructura, personal, procesos, tecnología) que afectan a la consecución de los objetivos del negocio) resulta pues imprescindible dentro del modelo la identificación de dichos acontecimientos, que podrán ser negativos (que implican riesgos) o positivos (que implican oportunidades e incluso mitigación de riesgo). Que pueden tener impacto en el cumplimiento de objetivos.

**Gráfico 3. Esquema general del establecimiento de objetivos COSO II**

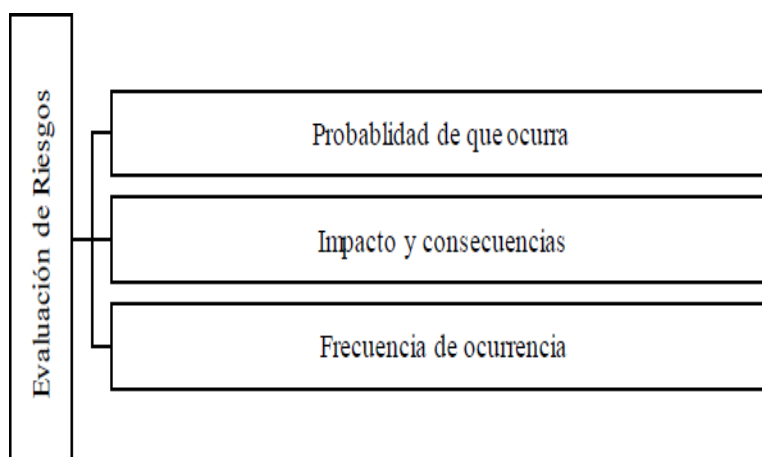


Fuente: COSO (2013)

#### 4. Evaluación de riesgos:

Para poder establecer el determinado efecto que determinados acontecimientos pudieran tener en la consecución de los objetivos impuesto por la dirección, es necesario evaluarlo desde la doble perspectiva, desde su impacto económico y la probabilidad de ocurrencia de los mismos. Para ello es necesaria una adecuada combinación de técnicas cuantitativas y cualitativas. La evaluación de riesgo se centrará inicialmente en el riesgo inherente (riesgo existente antes de establecer mecanismos para su mitigación) y posteriormente en el riesgo residual (riesgo existente tras el establecimiento de medidas de control).

**Gráfico 4. Esquema general de la Evaluación de Riesgos COSO II**

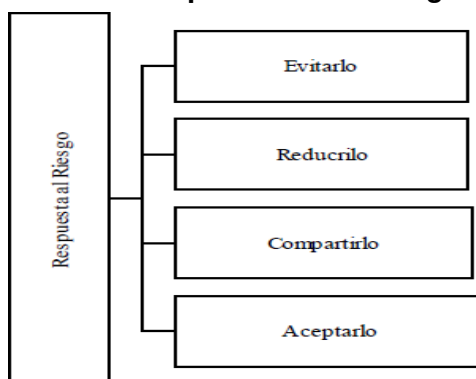


**Fuente:** COSO (2013)

#### 5. Respuesta a los riesgos:

La dirección debe evaluar la respuesta al riesgo de la compañía en función a cuatro categorías: evitar, reducir, compartir y aceptar. Una vez establecida la respuesta al riesgo más adecuada para cada situación, se deberá efectuar una reevaluación del riesgo residual.

**Gráfico 5. Esquema general de la Respuesta a los Riesgos COSO II**

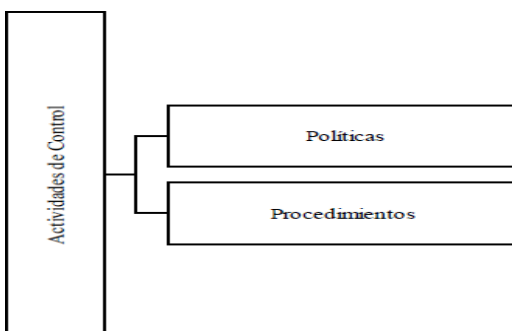


**Fuente:** COSO (2013)

## **6. Actividades de control:**

Se trata de las políticas y procedimientos que son necesarios para asegurar que la respuesta al riesgo ha sido la adecuada. Las actividades de control deben estar establecidas en toda la organización, a todos los niveles y en todas sus funciones, contra los riesgos.

**Grafico 6. Esquema general de la Actividades de control COSO II**



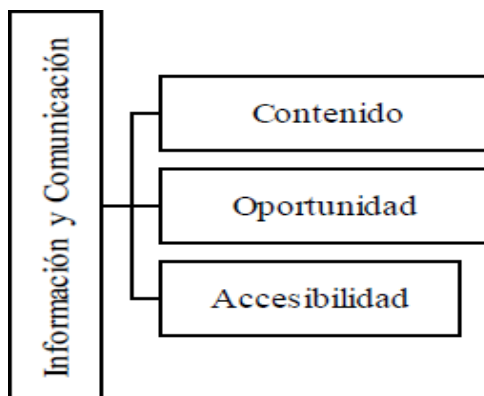
**Fuente:** COSO (2013)

## **7. Información y comunicación**

La adecuada información es necesaria a todos los niveles de la organización, de cara a una adecuada identificación, evaluación y respuesta al riesgo que permita a la compañía la consecución de sus objetivos, Además, para conseguir que ERM funcione de manera efectiva es necesario un adecuado

tratamiento de los datos actuales e históricos, lo que implica la necesidad de unos sistemas de información adecuados. Por su parte, la información es la base de la comunicación, que implica una adecuada filosofía de gestión integral de riesgo. Es decir, una filosofía eficaz en contenido y tiempo, para permitir a los trabajadores cumplir con sus responsabilidades.

**Gráfico 7. Esquema componente Información y comunicación**

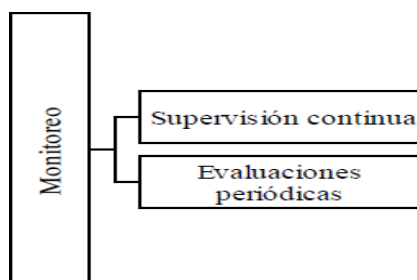


**Fuente:** COSO (2013)

## 8. Supervisión

La metodología EMR debe ser monitorizada, para asegurar su correcto funcionamiento y la calidad de sus resultados a largo tiempo. El modo en que esta supervisión se lleve a cabo dependerá fundamentalmente de la complejidad y el tamaño de la organización.

**Grafico 8. Esquema general del componente Supervisión COSO II**



**Fuente:** COSO (2013)

**Grafico 9. Esquema de la relación entre los objetivos y componentes del COSO II**



**Fuente:** COSO II (2013)

En consecuencia, el modelo de Control Interno COSO II a diferencia del COSO I se encarga del estudio minucioso de la estructura de la empresa detallando su ambiente interno., objetivos, la identificación de posibles eventos que influyan en el funcionamiento empresarial y finalmente una respuesta a los riesgos evaluados, generando un mejoramiento continuo que permita desarrollar a diario nuevas estrategias y técnicas para optimizar el uso de recursos y por ende fortalecer la estructura de la entidad.

### **Ventajas de COSO**

- Permite a la dirección de la empresa poseer una visión global del riesgo y accionar los planes para su correcta gestión.
- Posibilita la priorización de los objetivos, riesgos clave del negocio, y de los controles implantados, lo que permite su adecuada gestión, toma de decisiones más segura, facilitando la asignación del capital.
- Alinea los objetivos del grupo con los objetivos de las diferentes unidades de negocio, así como los riesgos asumidos y los controles puestos en acción.
- Permite dar soporte a las actividades de planificación estratégica y control interno.

- Permite cumplir con los nuevos marcos regulatorios y demanda de nuevas prácticas de gobierno corporativo.
- Fomenta que la gestión de riesgos pase a formar parte de la cultura del grupo.

En este marco de ideas, vale resaltar que, el método Coso II, hace especial hincapié en la relación entre Incertidumbre y Valor. En este sentido, se señala que una premisa subyacente en la gestión de riesgos corporativos es que en cada entidad, existe para generar valor en sus grupos de interés. Todas las entidades se enfrentan a la incertidumbre y, por lo tanto, el reto para su dirección es determinar cuanta incertidumbre puede aceptar mientras se esfuerza en hacer creer el valor para dichos grupos. La incertidumbre presenta a la vez riesgos y oportunidades, con un potencial para erosionar o mejorar el valor. La gestión de riesgo corporativo permite a la dirección tratar eficazmente la incertidumbre y sus riesgos y oportunidades asociados, mejorando así la capacidad de la entidad para generar valor. Así, el valor se maximiza cuando la dirección establece una estrategia, y unos objetivos que consiguen un equilibrio óptimo, entre las metas de crecimiento y rentabilidad, y los riesgos asociados a los mismos.

Asimismo, una gestión de riesgo corporativo adecuada permitirá la obtención de los siguientes beneficios, para las organizaciones:

- Conocimiento más exhaustivos de los riesgos que afectan la organización, desde diversos puntos de vista (riesgos estratégicos, reputaciones, operativos, regulatorios, de reporting, financieros...).
- Gestión más eficaz sobre el control de los riesgos, ya que permite estar prevenidos y anticiparse a los mismos.
- Identificación proactiva y aprovechamiento de oportunidades de diferenciación frente a competidores.
- Respuesta más rápida y mejor a los cambios del entorno, a los mercados y a las expectativas de los grupos de interés.
- Ayuda en el cumplimiento con las exigencias del regulador en materia de gestión y control de los riesgos del negocio.

- Toma de decisiones más seguras evitando sorpresas derivadas de riesgos no identificados.
- Mejor previsión del posible impacto de los riesgos que afectan a la organización.
- Mayor identificación de oportunidades por parte de la dirección.
- Establecimiento de una base común para la comprensión y gestión del riesgo en la organización y, especialmente, en el consejo de administración.
- Aumento de la credibilidad y confianza ante los mercados y los diversos grupos de interés
- Mejora de la reputación corporativa de la compañía y mayor probabilidad de éxito de la implantación de la estrategia.

### **Funciones y responsabilidades del control interno**

Todos los miembros de la organización son responsables del Control Interno. Los directores financieros y sus equipos tienen una importancia vital porque sus actividades están estrechamente vinculadas con el resto de unidades operativas y funcionales de una entidad. Normalmente están involucrados en el desarrollo de presupuestos y en la planificación financiera. Controlan, siguen y analizan el rendimiento, no sólo desde una perspectiva financiera sino también, en muchas ocasiones, en relación al resto de operaciones de la entidad y al cumplimiento de requisitos legales. El director financiero, el jefe de contabilidad, el “controller” y otros responsables de las funciones financieras de una entidad son claves para determinar la forma en que la dirección ejerce el control.

### **El Consejo de Administración**

La dirección es responsable ante el Consejo el cual debe de ofrecer asesoría, pautas de actuación y conocer a profundidad las actividades de la entidad. Debe de estar preparado para una posible falla de la dirección a través de una comunicación con los niveles altos, con los responsables financieros, jurídicos y de auditoría. Muchos consejos de administración llevan a cabo sus tareas a través de comités, sus funciones y la importancia de sus trabajos

varían de una entidad a otra, pero suelen incluir las áreas de auditoría, remuneraciones, finanzas, nombramientos etc. Cada comité puede poner un énfasis específico en determinados elementos del Control Interno.

### **Comité de Auditoría**

El Comité de Auditoría o en su defecto el consejo, está en una posición privilegiada, tiene la autoridad para interrogar a los directivos sobre la forma en que están asumiendo sus responsabilidades en cuanto a la información financiera, y para asegurar que se tomen medidas correctivas. El Comité de Auditoría, junto con, o además de una función de auditoría interna fuerte, está muchas veces en la mejor posición dentro de una entidad para identificar situaciones en que los altos directivos intentan eludir los controles internos o tergiversar los resultados financieros y actuar en consecuencia. Por ello, existen situaciones en las que el Comité de Auditoría o el consejo deben afrontar directamente asuntos o circunstancias graves.

La Comisión Treadway ha emitido directrices generales sobre el tamaño del Comité de Auditoría, los plazos de nombramiento, calendarios de reuniones y participantes, información al consejo, el conocimiento por parte de cada miembro de las operaciones de la empresa, la revisión de los planes de los auditores internos y externos, la adopción de nuevos principios de contabilidad, estimaciones importantes, reservas, contingencias y las variaciones de un ejercicio a otro.

### **Auditores Internos**

Desempeñan un papel importante en la evaluación de la eficiencia de los Sistemas de control y recomiendan mejoras a los mismos. Según las normas emitidas por el Institute of Internal Auditors los auditores internos deberían:

-Revisar la confiabilidad y la integridad de la información financiera y operativa y los procedimientos empleados para identificar, medir, clasificar y difundir dicha información.

-Revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento de aquellas políticas, planes, procedimientos, leyes y normativas susceptibles de tener un efecto importante sobre las operaciones e informes, así como determinar si la organización cumple con los mismos.”

-Revisar los medios utilizados para la salvaguarda de activos y verificar la existencia de los mismos.

-Valorar la eficiencia en el empleo de los recursos.

-Revisar las operaciones o programas para cerciorarse de si los resultados son coherentes con los objetivos y las metas establecidas y si se han llevado a cabo según los planes previstos.

### **Definición de Términos Básicos**

Según Arias, (2012) plantea que la Definición de Términos Básicos “Consiste en dar el significado preciso y según el contexto a los conceptos principales, expresiones o variables involucradas en el problema y en los objetivos formulados. Por lo tanto, a continuación se plantean el significado preciso de algunas expresiones presentes en el estudio:

**Alícuota:** Se llama así al porcentaje de impuesto que debe pagarse y que se calcula sobre la base imponible determinada ante la Ley. Esta constituye el gravamen, de la base imponible, es decir, el valor (en Bolívares) de las obligaciones gravadas por el tributo una vez descontadas todas las exoneraciones y exenciones que permite la Ley.

**Carga fiscal:** Tributo o gravamen que se impone a una persona o cosa.

**Carga tributaria:** Es la participación relativa porcentual que tienen solamente los ingresos tributarios sobre el producto interno bruto; entre mayor sea ésta, mayor será la participación del Estado en la economía.

**Contribución:** Cantidad de dinero o especies que debe pagar el contribuyente por concepto de un beneficio realmente obtenido o por la prestación de un servicio de eminente carácter social y que se impone para atender las necesidades del Estado o de los Municipios.

**Contribuyente:** Son los sujetos pasivos sobre quien recae la obligación de abonar un impuesto conforme a la Ley Tributaria y sus Reglamentos.

**Control interno:** Se denomina al conjunto de normas y procedimientos mediante los cuales se lleva a cabo el control dentro de una organización, y también a cualquiera de los numerosos recursos para supervisar y dirigir una operación determinada o a las operaciones en general.

**Declaración de impuesto:** Formato mediante el cual se formaliza la liquidación y pago del tributo.

**Deberes formales:** Son las obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros.

**Enterar:** pagar, abonar dinero. Acción de pagar los tributos ante las oficinas receptoras de fondos nacionales.

**Factura:** documento que el vendedor entrega al comprador y que acredita que ha realizado una compra por el importe.

**Hecho imponible:** presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

**Impuesto:** Es un recurso percibido por el Estado, en forma coactiva, de las personas o entes que obtienen beneficios generales o particulares dentro del ámbito del Estado al cual están sometidos por razones políticas, económicas o sociales, sin percibir estos contribuyentes / contraprestación inmediata alguna,

tratándose de un ingreso destinado a satisfacer las necesidades públicas y los gastos públicos.

**Multas:** Es el pago de dinero en concepto de retribución y del delito o de cometida; constituyendo una fuente de ingreso para el Estado.

**TASA:** constituye una renta satisfecha por el usuario de un servicio público en contrapartida a una determinada prestación que recibe de este servicio.

**Tributo:** Es una estación obligatoria (dinero), exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.

### **Bases Legales**

Las bases legales que fundamentan la presente investigación están conformadas por las siguientes:

#### **La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela constituye una fuente directa en materia tributaria. En ella se plasman los fundamentos que rigen al legislador para desarrollar y ampliar dichos fundamentos a través de leyes. La Carta Magna venezolana establece un conjunto de parámetros de convivencia en el país, asimismo regula todo lo inherente al sistema tributario, teniendo que en sus artículo 133, 316 y 317 señalan la obligatoriedad que tienen las personas de ayudar al Estado con sus cargas, a través del pago de impuestos, tasas y contribuciones que serán establecidas por medio de leyes que regulan las obligaciones que tienen los sujetos que realicen ciertas actividades, teniendo además que dictaminan sobre cuáles son los principios bajo los cuales se debe regir dicho sistema.

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

Artículo 156. Es de la competencia del Poder Público Nacional: La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco y los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta Constitución y la ley.

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

### **Código Orgánico Tributario**

Es el Código que regula todo lo concerniente al vínculo jurídico tributario, señalando las obligaciones a las que están sujetas las personas que realicen alguna actividad que se encuentre sujeta por una ley tributaria, teniendo que establece una serie de normas que regulan la relación entre el sujeto activo y el pasivo, donde el último se encuentra sujeto al cumplimiento de ciertas obligaciones, en este sentido el Código indica que las mismas deben cumplirlas todas las personas (naturales o jurídicas) que incurran en los hechos imponibles señalados en las leyes; de igual manera establece una serie obligaciones formales, que según el artículo 145 tienen que ver con llevar los libros contables y especiales, realizar la inscripción en los registros correspondientes, así como tener tales registros en un lugar visible, emitir los documentos exigidos por la Administración Tributaria, entre otras.

En este sentido, según el Código Orgánico Tributario (2014) plantea en su Artículo 81. Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican en:

- I. Formales.
2. Materiales.
3. Penales.

Las leyes especiales tributarias podrán establecer ilícitos y sanciones adicionales a los establecidos en este Código.

**Artículo 82.** Cuando concurren dos o más ilícitos tributarios sancionados con penas pecuniarias, se aplicará la sanción más grave aumentada con la mitad de las otras sanciones. De igual manera se procederá cuando haya concurrencia de un ilícito tributario sancionado con pena restrictiva de libertad y de otro delito no tipificado en este Código. Si las sanciones son iguales, se aplicará cualquiera de ellas, aumentada con la mitad de las restantes.

Cuando concurren dos o más ilícitos tributarios sancionados con pena pecuniaria, pena restrictiva de libertad, clausura de establecimiento, o cualquier otra sanción que por su heterogeneidad no sea acumulable, se aplicarán conjuntamente.

Parágrafo Único. La concurrencia prevista en este artículo se aplicará aún cuando se trate de tributos distintos o de diferentes períodos, siempre que las sanciones se impongan en un mismo procedimiento.

**Artículo 87.** Las personas jurídicas, asociaciones de hecho y cualquier otro ente a los que las normas le atribuyan condición de sujeto pasivo, responden por los ilícitos tributarlos. Por la comisión de los ilícitos sancionados con penas restrictivas de la libertad, serán responsables sus directores, gerentes, administradores, representantes o síndicos que hayan personalmente participado en la ejecución del ilícito.

**Artículo 90.** Las sanciones aplicables son:

- I. Prisión.
2. Multa.
3. Comiso y destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito o

utilizados para cometerlo.

4. Clausura temporal del establecimiento o áreas del mismo.
5. Inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones.
6. Suspensión o revocación de la autorización de industrias o expendios.

**Artículo 91.** Cuando las multas establecidas en este Código estén expresadas en unidades tributarias (U.T.), se utilizará el valor de la unidad tributaria que estuviere vigente para el momento del pago.

**Artículo 92.** Las multas establecidas en este Código, expresadas en términos porcentuales, se convertirán al equivalente de unidades tributarias (U.T.) que correspondan al momento de la comisión del ilícito y se cancelarán utilizando el valor de la misma que estuviere vigente para el momento del pago.

Asimismo, el C.O.T en su Capítulo II, De los Ilícitos Tributarios Formales plantean los siguientes-

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

1. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas Emitir, entregar o exigir comprobantes.
3. Llevar libros o registros contables o especiales.
4. Presentar declaraciones y comunicaciones.
5. Permitir el control de la Administración Tributaria.
6. Informar y comparecer ante la Administración Tributaria.
7. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades.
8. Obtener la respectiva autorización de la Administración Tributaria para ejercer la industria, el comercio y la importación de especies gravadas, cuando así lo establezcan las normas que regulen la materia.
9. Cualquier otro deber contenido en las normas de carácter tributario.

**Artículo 101.** Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de emitir, entregar o exigir facturas u otros documentos:

1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios o emitirlos en un medio no autorizado por las normas tributarias.
2. Emitir facturas u otros documentos cuyos datos no coincidan con el correspondiente a la operación real o sean ilegibles.
3. No conservar las copias de las facturas u otros documentos obligatorios, por el lapso establecido en las normas tributarias.
4. Alterar las características de las máquinas fiscales.
5. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos exigidos por las normas tributarias.
6. Utilizar simultáneamente más de un medio de emisión de facturas y otros documentos, salvo los casos establecidos en las normas tributarias.
7. Utilizar un medio de facturación distinto al indicado como obligatorio por las normas tributarias.
8. No entregar las facturas u otros documentos cuya entrega sea obligatoria.
9. No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas u otros documentos de las operaciones realizadas, cuando exista la obligación de emitirlos.
10. Aceptar facturas u otros documentos cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.
11. Emitir cualquier otro tipo de documento distinto a facturas, que sean utilizados para informar el monto parcial o total de las operaciones efectuadas, tales como: Estados de cuenta, reportes gerenciales, notas de consumo, estados demostrativos y sus similares, aun cuando el medio de emisión lo permita.

**Artículo 102.** Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el deber de llevar libros y registros contables y todos los demás libros y registros especiales:

1. No llevar los libros y registros exigidos por las normas respectivas.
2. No mantener los libros y registros en el domicilio tributario cuando ello fuere obligatorio o no exhibirlos cuando la Administración Tributaria los solicite.
3. Destruir, alterar o no conservar las memorias de las máquinas fiscales contentivas del registro de las operaciones efectuadas.
4. No mantener los medios que contengan los libros y registros de las operaciones efectuadas, en condiciones de operación o accesibilidad.
5. Llevar los libros y registros con atraso superior a un mes.
6. No conservar durante el plazo establecido por la normativa aplicable, los libros y registros, así como los sistemas, programas o soportes que contengan la contabilidad u operaciones efectuadas.
7. Llevar los libros y registros sin formalidades establecidas por las correspondientes. Cumplir con las normas.
8. No llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad y otros registros contables, excepto para los contribuyentes autorizados por la Administración Tributaria a llevar contabilidad en moneda extranjera.

**Artículo 104.** Constituyen ilícitos tributarios formales relacionados con el cumplimiento del deber de permitir el control de la Administración Tributaria:

1. Producir, circular o comercializar productos o mercancías sin los elementos de control exigidos por las normas tributarias o éstos sean falsos o alterados.
2. Circular o comercializar productos o mercancías sin las facturas u otros documentos que acrediten su propiedad.
3. No exhibir, ocultar o destruir certificados, carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria.
4. Elaborar facturas u otros documentos sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria, cuando lo exijan las normas respectivas.
5. Comercializar máquinas fiscales o sus partes esenciales que garanticen el control fiscal, sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria.

6. Incumplir los deberes previstos en las normas respectivas, relacionados con la autorización otorgada para la elaboración de facturas u otros documentos.

7. Incumplir los deberes previstos en las normas respectivas, relacionados con la autorización otorgada para la fabricación de máquinas fiscales, así como los relativos a los servicios de distribución y mantenimiento de máquinas fiscales.

8. Impedir u obstruir, por sí mismo o por interpuestas personas, el ejercicio de las facultades otorgadas a la Administración Tributaria.

9. No entregar el comprobante de retención.

10. Exender especies fiscales, aunque sean de lícita circulación, sin autorización por parte de la Administración Tributaria.

11. Ocultar, acaparar o negar injustificadamente las planillas, formatos, formularios o especies fiscales.

12. No mantener o conservar la documentación e información que soporta el cálculo de los precios de transferencia.

13. No mantener en condiciones de operación los soportes magnéticos utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la tributación.

14. No facilitar los equipos técnicos necesarios para la revisión de orden tributaria de la documentación micro grabada que realice el contribuyente.

Por su parte, de en su Capítulo III De los Ilícitos Tributarios Materiales se plantan:

**Artículo 109.** Constituyen ilícitos tributarios materiales:

1. El retraso u omisión en el pago de tributos o de sus porciones.

2. El retraso u omisión en el pago de anticipos.

3. El incumplimiento de la obligación de retener o percibir.

4. La obtención de devoluciones indebidas.

5. Comercializar o expender en el territorio nacional especies gravadas destinadas a la exportación o importadas para el consumo en el régimen aduanero territorial que corresponda.

6. Comercializar especies gravadas a establecimientos o personas no autorizados para su expendio.

**Artículo 110.** Incurrir en retraso el que paga la deuda tributaria después de la fecha establecida al efecto, sin haber obtenido prórroga, y sin que medie una verificación, fiscalización o determinación por la Administración Tributaria respecto del tributo de que se trate.

En el Capítulo IV De los Ilícitos Tributarios Penales se plantean los siguientes:

Artículo 118. Constituyen ilícitos tributarios penales:

1. La defraudación tributaria.
2. La falta de enteramiento de anticipos por parte de los agentes de retención o percepción.
3. La insolvencia fraudulenta con fines tributarios.
4. La instigación pública al incumplimiento de la normativa tributaria.
5. La divulgación y uso de información confidencial.

**Artículo 120.** Constituyen indicios de defraudación tributaria:

1. Declarar cifras, deducciones o datos falsos u omitir deliberadamente hechos o circunstancias que incidan en la determinación de la obligación tributaria.
2. No emitir facturas u otros documentos obligatorios o emitirlos en medios distintos a los autorizados por la Administración Tributaria.
3. Emitir o aceptar facturas u otros documentos cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.
4. Ocultar mercancías o efectos gravados o productores de rentas.
5. Utilizar dos o más números de inscripción o presentar certificado de inscripción o identificación falso o adulterado, en cualquier actuación que se realice ante la Administración Tributaria o en los casos en que se exija hacerlo.
6. Llevar dos o más juegos de libros para una misma contabilidad, con distintos asientos.

7. Remover el dispositivo de seguridad de máquinas fiscales, sin autorización, así como cualquier otra modificación capaz de alterar el normal funcionamiento de la máquina fiscal.

8. Presentar declaraciones que contengan datos distintos a los reflejados en los libros o registros especiales.

9. No llevar o no exhibir libros, documentos o antecedentes contables, en los casos en que los exija la normativa aplicable.

10. Aportar informaciones falsas sobre las actividades o negocios.

11. Omitir la presentación de declaraciones exigidas por las normas tributarias.

12. Ejercer actividades industriales o comerciales sin la obtención de las autorizaciones correspondientes.

13. Utilizar mercancías, productos o bienes objeto de incentivos fiscales, para fines distintos de los que correspondan.

14. Utilizar indebidamente sellos, timbres, precintos y demás medios de control, así como destruirlos o alterarlos.

En este marco de ideas, la Reforma Tributaria en Venezuela de 2018 Decreto 6.396.Constituyente mediante el cual se reforma el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras.

Decreto Constituyente mediante el cual se establece el Régimen Temporal de Pago de Anticipo del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta para los Sujetos Pasivos Calificados como Especiales que se dediquen a realizar actividad económica distinta de la explotación de minas, hidrocarburos y de actividades conexas, y no sean perceptores de regalías derivadas de dichas explotaciones.

Artículo 1°. Este Decreto Constituyente tiene por objeto la creación de un Régimen Temporal de pago de anticipo de Impuesto al Valor Agregado e Impuesto sobre la Renta, para los sujetos pasivos calificados como especiales que se dediquen a realizar actividad económica distintas de la explotación de

minas, hidrocarburos y de actividades conexas, y no sean perceptores de regalías derivadas de dichas explotaciones.

Artículo 2°. Los anticipos de impuestos a que se refiere este Decreto Constituyente, se determinan, para el Impuesto al Valor Agregado, tomando como base el impuesto declarado en la semana anterior. Los anticipos de impuestos a que se refiere este Decreto Constituyente, se determinan, para el Impuesto sobre la Renta, los ingresos brutos producto de las ventas de bienes y prestaciones de servicios, obtenidos del periodo de imposición del mes anterior dentro del Territorio Nacional.

Artículo 3°. A los efectos de este Decreto Constituyente, se entiende por Ingresos Brutos, el producto de las ventas gravables de los bienes, prestaciones de servicios, arrendamientos y cualesquiera otros proventos regulares o accidentales.

Artículo 4°. Están exentos de los anticipos previstos en este Decreto Constituyente, las personas naturales bajo relación de dependencia, calificados como sujetos pasivos especiales.

Artículo 5°. El anticipo del pago de impuesto al valor agregado previsto en este Decreto Constituyente, se hará con base al impuesto declarado semanalmente dividido entre los días hábiles de la semana.

Artículo 6°. El anticipo del pago de impuesto sobre la renta previsto en este Decreto Constituyente, estará comprendido entre un límite mínimo de cero coma cinco por ciento (0,5%) y un máximo de dos por ciento (2%). El Ejecutivo Nacional podrá establecer alícuotas distintas pero no podrá exceder de los límites previstos en este artículo.

Este anticipo se calculará sobre la base de los ingresos brutos obtenidos del periodo de imposición anterior en materia del impuesto al valor agregado, multiplicado por el porcentaje fijado. En el caso de las instituciones financieras, sector bancario, seguros y reaseguros, la base de cálculo del anticipo que se refiere este artículo, se calculará sobre los ingresos brutos obtenidos del día inmediatamente anterior, multiplicado por el porcentaje fijado.

Artículo 7°. Los sujetos pasivos calificados como especiales, deben declarar y pagar el anticipo de los impuestos previstos en este Decreto Constituyente, conforme a las siguientes reglas: 1. Cada día, los anticipos recaen sobre los ingresos brutos obtenidos de los contribuyentes. 2. La declaración y pago de los anticipos previstos en este Decreto Constituyente, debe efectuarse, en el lugar, forma y condiciones que establezca la Administración Tributaria Nacional mediante Providencia Administrativa de carácter general.

Artículo 8°. El porcentaje de los anticipos del Impuesto sobre la Renta previsto en este Decreto Constituyente, se fijará: 1. Para instituciones financieras, sector bancario, seguros y reaseguros en dos por ciento (2 %). 2. Para el resto de los contribuyentes en uno por ciento (1%).

Artículo 9. Los anticipos previstos en este Decreto Constituyente, serán deducibles en la declaración definitiva de Rentas e Impuesto al Valor Agregado.

Artículo 10. El impuesto causado a favor de la República, en los términos de esta Ley en materia del impuesto al valor agregado, será determinado por períodos de imposición semanales, de la siguiente forma: al monto de los débitos fiscales, debidamente ajustados si fuere el caso, que legalmente corresponda al contribuyente por las operaciones gravadas correspondientes al respectivo período de imposición, se deducirá o restará el monto de los créditos fiscales, a cuya deducibilidad o sustracción tenga derecho el mismo contribuyente, según lo previsto en la Ley del impuesto al Valor Agregado. El resultado será la cuota del impuesto a pagar correspondiente a ese período de imposición.

Artículo 11. La Administración Tributaria podrá mediante Providencia Administrativa, sectorizar a los sujetos pasivos calificados como especiales para la aplicación de este Decreto Constituyente, considerando la actividad económica, capacidad contributiva o ubicación geográfica.

Artículo 12. El Régimen de anticipo establecido en este Decreto Constituyente, estará vigente hasta su derogatoria total o parcial por el Ejecutivo Nacional.

Artículo 13. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en este Decreto Constituyente, será sancionado de conformidad con el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.

Artículo 14. La Administración Tributaria podrá realizar determinaciones de los impuestos a que se refiere este Decreto Constituyente sobre base presuntiva.

Artículo 15. A los solos efectos de los sujetos pasivos calificados como especiales, el Régimen establecido en este Decreto Constituyente tiene carácter temporal y sustituirá las disposiciones de anticipos contenidas en el Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, mientras se encuentre vigente este Decreto. Igualmente, se suspende la vigencia del artículo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Artículo 16. A los efectos de los sujetos pasivos calificados como especiales, el Régimen establecido en este Decreto Constituyente para el Impuesto al Valor Agregado, deberá culminar el periodo de imposición que se encuentre en curso, conforme a la ley que establece este impuesto. Para el primer período de imposición se deberá tomar como base de cálculo de este anticipo el impuesto percibido en la semana anterior.

Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), plantea que a través de las ordenanzas podrá crear, modificar o suprimir los tributos que le corresponden por disposición constitucional o que les sean asignados por ley nacional o estatal. En tal sentido, el caso del Impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio y servicios, plantea en su artículo 200 de dicha ley en mención, grava las actividades económicas es el ejercicio habitual en la jurisdicción del municipio de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aun dicha actividad se realice sin la previa obtención de licencia, sin menoscabo de las sanciones que por esa razón sean aplicables.

Por lo cual, la ordenanza del Impuesto sobre actividades de Industria, Comercio, Servicios o de índole similar del Municipio Zea Estado Mérida, establece el régimen aplicable al ejercicio de las actividades económicas que

se realicen en o desde la jurisdicción del Municipio Zea del estado Mérida (artículo 1).En consecuencia, la base imponible de dichos impuesto sobre actividades económicas está constituida por los ingresos brutos percibidos en el periodo impositivo correspondiente por las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del municipio Zea.

### **Empresa Lácteos San Antonio C.A**

Lácteos San Antonio C.A. se encuentra ubicada en el sector Kilómetros 6 y 7 Caño el Tigre., Municipio Zea del Estado Mérida. Está conformada por una familia empresarial venezolana, con gran apego ético en su desempeño; que está integrada por un equipo de directivos, técnicos especialistas y por un personal calificado que se especializan en elaborar, producir y transformar la materia prima en quesos de gran calidad. Los recursos técnicos y humanos y el constante esfuerzo y dedicación, añadidos a la confianza de nuestros clientes, son la base para este importante proyecto.

### **Misión de la Empresa**

Elaborar, diversificar y comercializar productos lácteos con altos índices de productividad y óptimos estándares de calidad, que satisfagan plenamente a nuestros clientes y garanticen el éxito de la organización, a través de la justa y equitativa rentabilidad empresarial, con el esfuerzo de un recurso humano debidamente capacitado, motivado, integrado e incondicionalmente identificado con la empresa, capaz de generar y aprovechar las oportunidades de progreso organizacional.

### **Visión de la Empresa**

Constituirse en una empresa líder en el mercado nacional, a través de procesos especializados para la elaboración, diversificación y comercialización de productos lácteos, orientados a la satisfacción de sus clientes y ser reconocida por sus altos estándares de calidad, servicio y por el apego ético de su gente que lo conduce hacia la excelencia.

### **Productos que se comercializan con la Marca: El Zedeño**

En los productos lácteos que se elaboran y se comercializan as nivel municipal, regional y nacional son:

- Queso Blanco Pasteurizado.
- Queso Amarillo Tipo Gouda.
- Queso Mozzarella.
- Queso Duro Blanco.
- Queso Blanco Criollo
- Queso Concha Negra
- Queso Blanco Suave Palmito.
- Cuajada.
- Requesón y Crema de Leche entre otros.

## Cuadro 1. Operacionalización de Variables

**Objetivo General:** Proponer un sistema de control interno tributario bajo el enfoque COSO II que permita la detención de riesgos que puedan afectar la operatividad de la empresa Lácteos “San Antonio C.A. ubicada en el sector Kilómetros 6 y 7 Caño el Tigre., Municipio Zea del Estado Mérida.

| Objetivos Específicos                                                                                                                                   | Variable           | Dimensión                             | Indicadores                                                                                        | Instrumento                 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|---------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|
| Diagnosticar cómo se llevan a cabo los procesos administrativos, de control y tributarios en la Empresa Lácteos San Antonio.                            | Sistema de control | Interno tributario                    | control<br>procedimiento<br>requisitos<br>obligaciones<br>actualización<br>manual<br>planificación | Cuestionario<br>Tipo Likert |
| Determinar la factibilidad de la aplicación de un sistema de control interno tributario que permita detectar riesgos en la Empresa Lácteos San Antonio. | Enfoque COSO II    | Marco integrado de gestión de riesgos | capacitación<br>eventos<br>riesgos<br>contingencia<br>riesgos<br>interno                           |                             |
| Diseñar un sistema de control interno tributario basados en el Coso II que permita la detención de riesgos en la empresa Lácteos San Antonio C.A.       |                    |                                       |                                                                                                    |                             |

**Nota:** Elaborado por Contreras, 2020

### **CAPÍTULO III**

#### **MARCO METODOLÓGICO**

El marco metodológico es la explicación detallada de los procedimientos, con la finalidad de planificar y ejecutar la investigación, en este apartado se contempla de manera precisa los métodos, procedimientos técnicas, instrumentos de recolección de datos y análisis que se utilizarán en la investigación para el logro de los objetivos específicos planteados en el estudio. En relación a ello, Tamayo y Tamayo (2009) plantean el marco metodológico “constituye la esencia del estudio; pues se describen las el análisis de la investigación, así como las técnicas en las que se recogieron y analizaron los datos; por lo que es aquí donde el investigador establece las técnicas por medio de las cuales logró los objetivos planteados.

Por lo tanto, la presente investigación se fundamenta en el enfoque cualitativo, al respecto, Hernández, Fernández y Baptista (2010) expresaron que “La investigación cualitativa se enfoca a comprender y profundizar los fenómenos, explorándolos desde la perspectiva de los participantes en un ambiente natural y en relación con el contexto” (p.364).Es decir que, los investigadores cualitativos estudian la situación tal como sucede en el momento, explorando a los afectados tal como sucede, por medios métodos dialógicos buscando explicar las razones de los diferentes aspectos de tal comportamiento. En atención a ello, la presente investigación se realizó la empresa Lácteos San Antonio. C.A. ubicada en el sector Caño El Tigre, entre los kilómetros 6 y 7, parroquia Caño El Tigre del municipio Zea del estado Bolívariano de Mérida.

### **Tipo de investigación**

El presente estudio se basa en una investigación de campo, que según Palella y Martins (2012), expresan que

Consiste en la recolección de datos directamente de la realidad donde ocurren los hechos, sin manipular o controlar variables. Estudia los fenómenos sociales en su ambiente natural. El investigador no manipula variables debido a que esto hace perder el ambiente de naturalidad en el cual se manifiesta y desenvuelve el hecho. (p. 88).

En otras palabras el investigador toma la información desde donde se presentan los hechos, por lo tanto, la información se recolectó en forma directa de la realidad encontrada en la empresa Lácteos San Antonio. C.A., ubicada en el sector Caño El Tigre, entre los kilómetros 6 y 7, parroquia Caño El Tigre del municipio Zea del estado Bolivariano de Mérida

### **Diseño de la investigación**

La presente investigación se ubica bajo la modalidad de proyecto factible, definido éste según Palella y Martins (2012), como aquel que “consiste en elaborar una propuesta viable destinada a atender necesidades específicas, determinadas a partir de una base diagnóstica” (p. 97). En virtud de lo antes planteado, la presente investigación se ubica bajo la modalidad de proyecto factible ya que el mismo se basa en una propuesta para el mejoramiento del sistema de control interno tributario de la empresa Lácteos San Antonio, bajo el enfoque del informe COSO II.

Dado que el presente estudio es un proyecto factible, el procedimiento para llevarlo a cabo se desarrolla en tres fases: diagnóstico, factibilidad, y el diseño de la propuesta, al respecto Palella y Martins (2012), plantean que “Para desarrollar esta modalidad lo primero que se debe hacer es un diagnóstico; el segundo paso consiste en plantear y fundamentar

teóricamente la propuesta y establecer tanto el procedimiento metodológico como las actividades y recursos necesarios para su ejecución. Por último, se realiza análisis sobre la factibilidad del proyecto y, en caso de que el trabajo incluya el desarrollo, la ejecución de la propuesta con su respectiva evaluación, tanto del proceso como de los resultados. (p.97).

### **La Población**

Palella y Martins (2012), expresan que “La población en una investigación es el conjunto de unidades de las que se desea obtener información y sobre las que se van a generar conclusiones. La población puede ser definida como el conjunto finito o infinito de elementos, personas o cosas pertinentes a una investigación y que generalmente suele ser inaccesible (p. 105).

En virtud de lo antes descrito, la población es un grupo de personas con características o necesidades en común las cuales son de gran importancia ya que de allí se generará la información veraz para el desarrollo del presente estudio. Muestra Los autores citados anteriormente, plantean que la muestra “no es más que la escogencia de una parte representativa de una población, cuyas características reproduce de la manera más exacta posible.” (p. 106). Por lo tanto, la muestra fueron 10 empleados pertenecientes al área tributaria de la empresa.

### **Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

#### **La Técnica**

La recolección de los datos es una actividad que se realiza para recoger, procesar y analizar la información relacionada con el estudio, al respecto Rivas (2011) define la técnica como: “Un conjunto organizado de

procedimientos que se utiliza durante el proceso de recolección de datos” (p.192). Por su parte, Arias (2012) describe que: “la aplicación de una técnica conduce a la obtención de información, la cual debe ser guardada en un medio material de manera que los datos puedan ser recuperados, procesados, analizados e interpretados posteriormente” (p.68). Por consiguiente en el presente estudio utilizó como técnica la encuesta que según López (2011) se caracteriza “Porque la información debe ser obtenida a través de preguntas a otras personas (p.192). En tal sentido, se aplicó una encuesta a la muestra seleccionada en el estudio.

### **El Instrumento**

Para recolectar la información necesaria en el presente estudio se utilizó como instrumento un cuestionario (Ver anexo A) que según López (2011) lo define como “Un instrumento que agrupa a una serie de pregunta relativas a un evento, situación o temática sobre la cual el investigador desea obtener información” (p.193). Para el diseño del cuestionario se recurrió al escalamiento tipo Likert definido por Hernández, y otros (2010) como “Un conjunto de ítems presentados en forma de afirmaciones o juicios ante los cuales se pide la reacción de los participante eligiendo uno de los cinco puntos o categorías de la escala” (p. 245). En el caso específico del estudio, el instrumento consta de doce (12) ítems con cinco alternativas de respuestas, a saber: siempre (S), casi nunca (C/N) algunas veces (A/V), casi nunca (C/N), nunca (N), y dos (2) preguntas abiertas, el cual será aplicado a la muestra seleccionada.

### **Validez y Confiabilidad**

#### **Validez**

La validez en términos generales se refiere al grado en que el instrumento refleja un dominio específico de contenido que se mide. Al respecto Palella y Martins (2010) expresa que “La validez de los instrumentos está dada como

la relación que se presenta entre “...lo que se mide y lo que realmente se quiere medir...” (p.160). En consecuencia, para determinar la validez del instrumento diseñado se recurrió a técnica del Juicio de Expertos, definida por los Palella y Martins (ob.cit) como:

En entregarle a tres, cinco o siete expertos (siempre en números impares) en materia objeto de estudio y en metodología y/o construcción de instrumentos un ejemplar del instrumento, con su respectiva matriz de respuesta acompañada de los objetivos de la investigación (...), los expertos revisan el contenido, redacción y pertinencia de cada reactivo y hacen recomendaciones para que el investigador efectúe las debidas correcciones en caso de ser necesarias (p.173).

Posteriormente, a ello las respuestas emitidas por los expertos fueron codificadas por medio del Coeficiente de proporción de Rango (CPR), que según, Hernández (2003) lo define como “El algoritmo que permite calcular la validez de contenido de cada ítems, la validez de contenido de todo tipo de instrumento y el nivel de concordancia entre jueces que validarán la prueba” (p.6). Por lo cual el CPR se interpreta de la siguiente manera:

1. Menor que 0, 80, validez y concordancia inaceptable.
2. Mayor de 0, 80 y menor de 0, 90, buena validez y concordancia.
3. Mayor de 0, 90 hasta un máximo de 1, 00 excelente validez y concordancia.

Por lo tanto, al realizar los cálculos de las respuestas emitidas por los expertos por medio del CPR dio como resultado 1,00 (Ver anexo C) lo que quiere decir que el instrumento tenía una excelente validez y concordancia para ser aplicado.

## Confiabilidad

Para Palella y Martins (2010) la confiabilidad es “...la ausencia de error aleatorio en un instrumento de recolección de datos...” otorgándole confianza a los datos recogidos en ellos” (p.176). A los efectos de este estudio, la confiabilidad se calculó a través del Coeficiente alfa de Crombach; al que los autores antes mencionados definen como “una de las técnicas que permite establecer el nivel de confiabilidad de los instrumentos de recolección de los datos”. En este sentido, para determinar la confiabilidad de instrumento tipo Likert diseñado, se realizó una prueba piloto a una muestra con similares características a las del presente estudio, que permitió por medio del cálculo de Cronbach medir la confiabilidad del instrumento (antes de ser aplicado a la muestra seleccionada), el cual simbólicamente se representa así:

$$\alpha = \frac{K}{K-1} \cdot \frac{1 - \sum Si^2}{St^2}$$

Donde:

K: El número de ítems

$Si^2$ : Sumatoria de Varianzas de los Ítems

$St^2$ : Varianza de la suma de los Ítems

$\alpha$ : Coeficiente de Alfa de Cronbach

En consecuencia, los datos se analizaron por medio del Coeficiente alfa de Crombach que dio como resultado 1,00 lo que significa que el instrumento tiene una excelente confiabilidad, por lo cual el investigador procedió a aplicarlo a la muestra seleccionada en el presente estudio.

## **Técnica de Análisis de Datos**

Los datos obtenidos del instrumento fueron analizados haciendo uso de la estadística descriptiva, entendida por Palella y Martins (2010) como “La presentación de datos en forma de tablas y gráficos, está diseñada para resumirlos o descubrirlos sin factores pertinentes adicionales” (p.175). En tal sentido, los datos que se obtuvieron de las muestras se presentan por medio de cuadros y gráficos, realizando su respectiva fundamentación y contrastación teórica correspondiente a cada dimensión.

## CAPÍTULO IV

### PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

En este capítulo se presentan los resultados obtenidos producto de la aplicación del instrumento (cuestionario) diseñado para recabar información sobre cómo se llevan a cabo los procesos administrativos, de control y tributarios en la Empresa Lácteos San Antonio a la muestra seleccionada. Las respuestas emitidas o proposiciones del cuestionario serán ubicadas en el siguiente cuadro de categorías:

**Cuadro 2. Categorías de respuestas del cuestionario.**

| <b>Categorías</b>     |                                                                 |
|-----------------------|-----------------------------------------------------------------|
| <b>Siempre:</b>       | <b>Significa que la afirmación se cumple en todos los casos</b> |
| <b>Casi siempre:</b>  | <b>Significa que la afirmación se cumple a menudo</b>           |
| <b>Algunas veces:</b> | <b>Significa que la afirmación se cumple en algunos casos</b>   |
| <b>Casi nunca:</b>    | <b>Significa que la afirmación casi no se cumple</b>            |
| <b>Nunca:</b>         | <b>Significa que la afirmación no se cumple</b>                 |

**Fuente:** Cuadro elaborado con datos tomados de Hernández y otros (2007)

A continuación se presentan el análisis e interpretación de los resultados de la investigación

**Ítem 1.** ¿La dirección de la empresa realiza controles internos para detectar posibles debilidades en las áreas de trabajo?

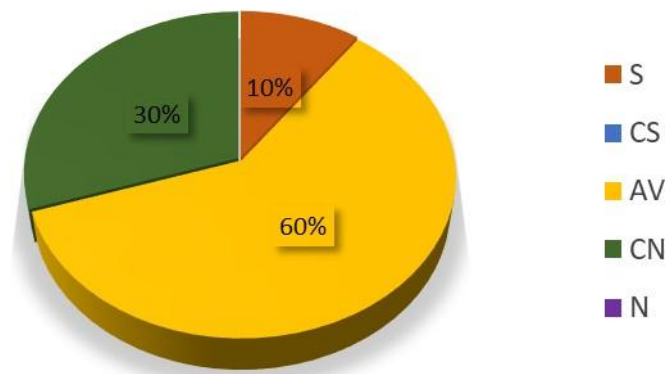
**Variable:** Sistema de control

Indicador: control

**Cuadro 3. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador control.**

| Ítem<br>Nº | S |     | CS |   | AV |     | CN |     | N |   |
|------------|---|-----|----|---|----|-----|----|-----|---|---|
|            | F | %   | F  | % | F  | %   | F  | %   | F | % |
| 1          | 1 | 10% |    |   | 6  | 60% | 3  | 30% |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 10. Distribución de los promedios porcentuales del indicador control. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Según los datos que se observan en el cuadro 3 gráfico 1, el 60% de los empleados que equivale a 7 encuestados manifestaron que la dirección de la empresa realiza a veces controles internos para detectar posibles debilidades en las áreas de trabajo, mientras que un 30% que equivalen a 3 empleados manifestaron que casi nunca los realiza, mientras que un 10% de los empleados que equivale a un empleado manifestó que nunca la empresa

realiza controles internos para detectar posibles debilidades en las áreas de trabajo. En otras palabras, según estos datos en la Empresa Lácteos San Antonio C.A. casi nunca se realizan controles internos que permitan detectar debilidades y desviaciones que estén interrumpiendo el logro de los objetivos institucionales. En atención a ello, Gómez (2009) expresa que “el control es considerado en la filosofía empresarial moderna como el análisis permanente de las desviaciones entre objetivos y realizaciones, y la adopción de las medidas correctoras que permitan el cumplimiento de los objetivos o bien su adaptación necesaria” (p.2). Desde esta perspectiva, es fundamental que en la empresa se realicen controles constantes que permitan una mayor productividad de la empresa.

**Ítem 2.** ¿La empresa lleva adecuadamente y a tiempo los procedimientos y requisitos para el cumplimiento del ordenamiento legal tributario?

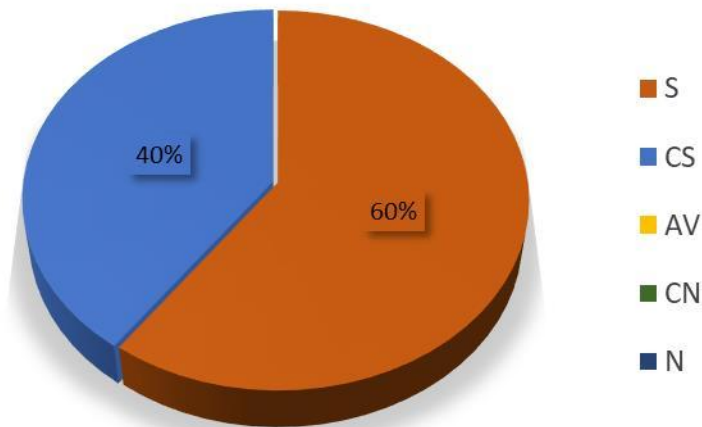
**Variable:** Sistema de control

**Indicador:** control tributario

**Cuadro 4. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador control tributario.**

| Ítem<br>Nº | S |     | CS |   | AV |   | CN |   | N |   |
|------------|---|-----|----|---|----|---|----|---|---|---|
|            | F | %   | F  | % | F  | % | F  | % | F | % |
| 2          | 6 | 60% | 4  | % |    |   |    |   |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 11. Distribución de los promedios porcentuales del indicador control tributario. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Los resultados del cuadro 4, gráfica 2 reflejan que un 60% de los empleados que equivalen a seis consideran que en la empresa Lácteos San Antonio siempre se llevan adecuadamente y a tiempo los procedimientos y requisitos para el cumplimiento del ordenamiento legal tributario, mientras que un 40% de los encuestados que equivalen a seis 06 manifestaron que casi siempre los lleva. Estos resultados manifiestan que en algunas situaciones la empresa se le ha dificultado cumplir a tiempos con los pagos tributarios respectivos, por lo que es fundamental mantener un sistema de control interno tributario que permita detectar desviaciones y realizar correctivos para cumplir a tiempo con los pagos de tributos al ente correspondiente. Al respecto, Figueroa (citado en Rojas, 2015), plantea que el Control Interno Tributario son “ Todas aquellas normas, políticas, procedimientos y requisitos encaminadas a garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal que rige la materia tributaria, acatando los lineamientos emanados y establecidos por el sujeto.., a través de la Administración Tributaria por medio del SENIAT (p.33). De allí que, es fundamental mantener un sistema de control interno tributario en la empresa.

**Ítem 3.** ¿La empresa ha tenido retrasos en el pago de sus obligaciones tributarias?

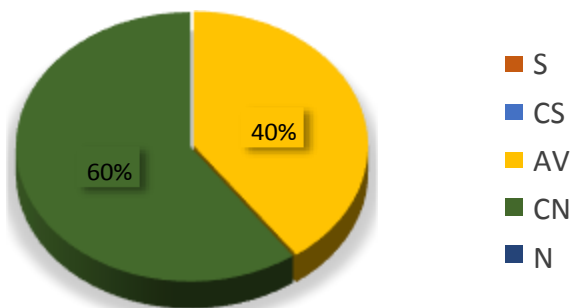
**Variable:** Sistema de control

**Indicador:** Obligaciones.

**Cuadro 5. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador obligaciones.**

| Ítem<br>Nº | S |   | CS |   | AV |     | CN |     | N |   |
|------------|---|---|----|---|----|-----|----|-----|---|---|
|            | F | % | F  | % | F  | %   | F  | %   | F | % |
| 3          |   |   |    |   | 4  | 40% | 6  | 60% |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 12. Distribución de los promedios porcentuales del indicador obligaciones** Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).

Según los datos tabulados en la gráfica 3 se evidencia que un 60 % de los encuestados que equivalen a seis 06 manifestaron que la empresa casi nunca ha tenido retrasos en el pago de sus obligaciones tributarias, mientras que un 40% que equivalen a seis 06 expresaron que algunas veces la empresa ha tenido retrasos en el pago a tiempo de sus obligaciones tributarias. En otras palabras, se puede deducir según los resultados que en algún momento la empresa ha tenido retrasos en sus obligaciones tributarias

por lo que esto le ha traído consigo consecuencias negativas para el óptimo desempeño de la empresa. Al respecto, según la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece en su Artículo 133 que “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. De allí el deber de toda empresa de pagar los impuestos, pues con ello contribuye con el pago del gasto público del estado.

**Ítem 4** ¿El personal de la empresa se encuentra en constante actualización en materia tributaria?

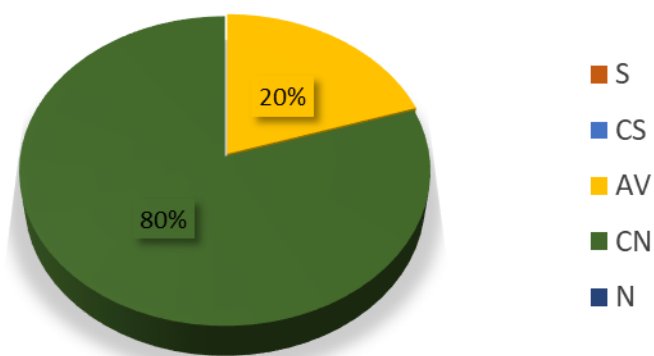
**Variable:** Sistema de control

**Indicador:** Actualización

**Cuadro 6. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador actualización.**

| Ítem<br>Nº | S |   | CS |   | AV |     | CN |     | N |   |
|------------|---|---|----|---|----|-----|----|-----|---|---|
|            | F | % | F  | % | F  | %   | F  | %   | F | % |
| 4          |   |   |    |   | 2  | 20% | 8  | 80% |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 13. Distribución de los promedios porcentuales del indicador actualización** Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).

Como se puede evidenciar en los resultados obtenidos en el cuadro 6, gráfica 4 que un 80% que equivale a ocho (08) trabajadores manifestaron que casi nunca la empresa realiza talleres de actualización en materia tributaria, mientras que un 20% que equivalen a dos (02) trabajadores expresaron que a veces los realiza. Esto significa que al personal de la empresa poco se le realiza talleres de actualizaciones en materia tributarias, lo que contribuiría a mejorar el desempeño laboral de estos en sus áreas de trabajo, y con ello el buen funcionamiento de los pagos tributarios en la empresa.

En esta perspectiva, Chiavenato (2009) señala que, “la capacitación constituye el núcleo de un esfuerzo continuo, diseñado para mejorar las competencias de las personas y, en consecuencia, el desempeño de la organización. Se trata de uno de los procesos más importantes de la administración de los recursos humanos” (pág. 377). De allí la importancia de mantener el personal de la empresa Lácteos San Antonio C.A. en constante capacitación en materia tributaria, pues la capacitación o actualización está orientada a la preparación técnica del recurso humano de las organizaciones para que este se desempeñe eficientemente en las funciones a él asignadas, produzca resultados de calidad, dé excelentes servicios a sus clientes, prevenga y solucione anticipadamente problemas potenciales dentro de la organización. Por medio de la capacitación se logra que el perfil del recurso humano se adecue a las necesidades de conocimientos, habilidades y actitudes requeridos en un puesto de trabajo.

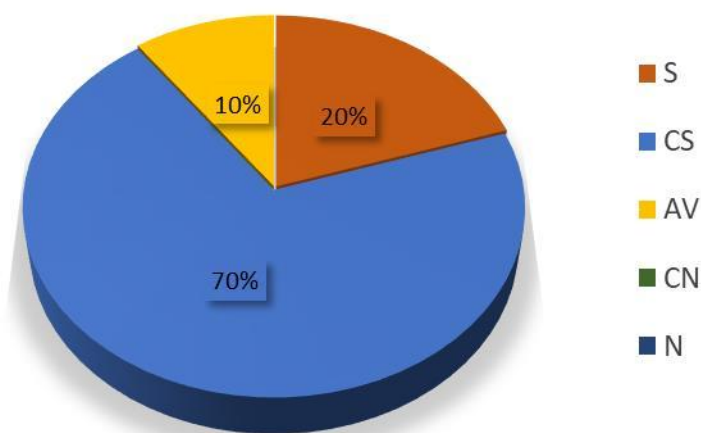
**Ítem 5** ¿La empresa tiene un manual de funciones identificando claramente las actividades y responsabilidades de cada departamento?

**Variable:** Sistema de control Tributario.  
**Indicador:** manual

**Cuadro7. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador manual.**

| Ítem<br>Nº | S |         | CS |     | AV |     | CN |   | N |   |
|------------|---|---------|----|-----|----|-----|----|---|---|---|
|            | F | %       | F  | %   | F  | %   | F  | % | F | % |
| 5          | 2 | 20<br>% | 7  | 70% | 1  | 10% |    |   |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 14. Distribución de los promedios porcentuales del indicador manual. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Al observar la gráfica 5 con datos tomados del cuadro 7 se evidencia que el 70% del personal expresó que casi siempre la empresa tiene un manual de funciones identificando claramente las actividades y responsabilidades de cada departamento, mientras que un 20% manifestó que casi siempre lo tiene, y un 10% expresó que a veces lo tiene y ejecuta a sus trabajadores. De allí que, el ser humano ve la necesidad de controlar los recursos que posee para lo cual crea el control interno como una herramienta de supervisión para examinar la operatividad de una organización, por lo tanto, los manuales son un instrumento importante en la administración de

cualquier empresa, en relación a ello, Gómez (2001) plantea que es “un instrumento de apoyo en el que se encuentran de manera sistemática los pasos a seguir, para ejecutar las actividades de un puesto determinado y/o funciones de la unidad administrativa” (p.3). De allí, la importancia por parte de los empleados de una empresa en el debido cumplimiento de sus funciones según el manual para el logro de los objetivos de la empresa.

**Ítem 6** ¿Existe una planificación para el cumplimiento de las obligaciones tributarias (IVA, ISLR, impuestos municipales)?

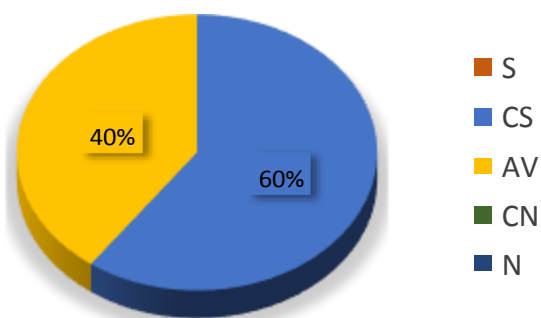
**Variable:** Sistema de control Tributario.

**Indicador:** planificación.

**Cuadro 8. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador planificación.**

| Ítem<br>Nº | S |   | CS |     | AV |     | CN |   | N |   |
|------------|---|---|----|-----|----|-----|----|---|---|---|
|            | F | % | F  | %   | F  | %   | F  | % | F | % |
| 6          |   |   | 6  | 60% | 4  | 40% |    |   |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 15. Distribución de los promedios porcentuales del indicador planificación. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Según los datos obtenidos en la gráfica 6 se evidencia que un 60% de los empleados encuestados manifestaron que casi siempre existe una planificación para el cumplimiento de las obligaciones tributarias (IVA, ISLR, impuestos municipales), mientras que un 30% expresó que a veces existe. Según Cabrera (2019) expresa que la planificación tributaria “es un conjunto de estrategias y procedimientos tributarios que son creadas en base a las necesidades de cada empresa, con la finalidad de mejorar el flujo de efectivo, minimizar la carga fiscal y cumplir con los objetivos de la entidad (p.2). De allí que, una adecuada planificación tributaria permite a las empresas prever la cantidad de impuestos a pagar y establecer los lineamientos y directrices para estar al día con sus obligaciones.

**Ítem 7** ¿La empresa realiza acciones para capacitar al personal en el área tributaria?

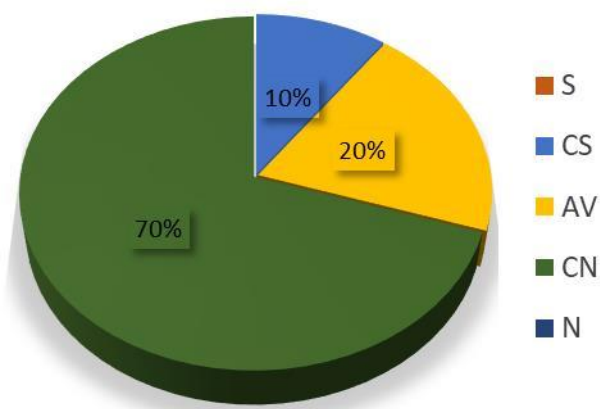
**Variable:** Sistema de control Tributario.

**Indicador:** capacitación

**Cuadro 9. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador capacitación.**

| Ítem<br>Nº | S |   | CS |     | AV |     | CN |     | N |   |
|------------|---|---|----|-----|----|-----|----|-----|---|---|
|            | F | % | F  | %   | F  | %   | F  | %   | F | % |
| 7          |   |   | 1  | 10% | 2  | 20% | 7  | 70% |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 16. Distribución de los promedios porcentuales del indicador capacitación. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Los datos registrados en el cuadro 9, gráfica 7 evidencian que un 70 % del personal encuestado que equivalen a 7 personas, manifestaron que casi nunca la empresa realiza acciones para capacitar al personal en el área tributaria, mientras que un 20 % que equivale a 2 expresaron que a veces las realizan y un 10 % que equivale a un solo trabajador dijo que casi siempre las realizan. En esta perspectiva, se puede decir que, gracias a la capacitación del personal una empresa genera un aumento de la productividad y la calidad de trabajo, incrementa la rentabilidad de la organización., levanta la moral de los trabajadores, ayuda a resolver problemas concretos en el día a día, disminuye la necesidad de supervisión, contribuye a prevenir los accidentes de trabajo y evitar riesgos.

**Ítem 8** ¿La dirección de la empresa identifica eventos potenciales que afecten el proceso operativo por falta en los pagos de los tributos a tiempo?

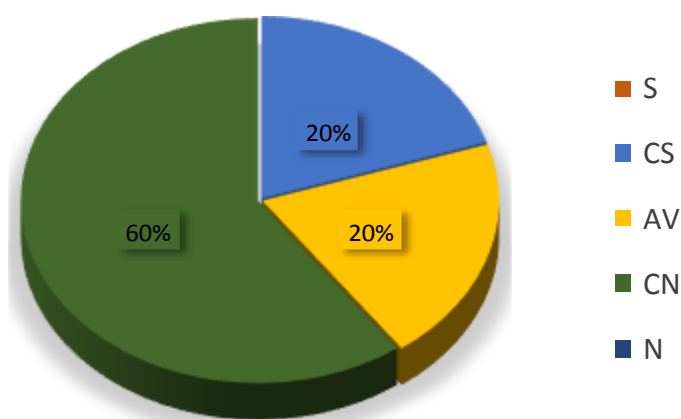
**Variable:** Coso II

**Indicador:** eventos

**Cuadro 10. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador eventos.**

| Ítem<br>Nº | S |   | CS |     | AV |     | CN |     | N |   |
|------------|---|---|----|-----|----|-----|----|-----|---|---|
|            | F | % | F  | %   | F  | %   | F  | %   | F | % |
| 8          |   |   | 2  | 20% | 2  | 20% | 6  | 60% |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 17. Distribución de los promedios porcentuales del indicador eventos. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Los resultados reflejados en la gráfica anterior expresan que un 60% de los trabajadores de la empresa lácteos San Antonio consideran que casi nunca la dirección de la empresa identifica eventos potenciales que afecten el proceso operativo por falta en los pagos de los tributos a tiempo, mientras que un 20% expresa que a veces los identifica, y otro 20% manifiestan que casi siempre los identifican. Según estos resultados se puede deducir que la empresa no cuenta con un sistema de control interno que le permita detectar a tiempo riesgos tributarios que afecten la operatividad de la empresa.

En este sentido, según el COSO II (2002), la dirección debe evaluar la respuesta al riesgo de la compañía en función a cuatro categorías: evitar, reducir, compartir y aceptar. Una vez establecida la respuesta al riesgo más adecuada para cada situación, se deberá efectuar una reevaluación del riesgo residual. En otras palabras, la empresa al realizar un sistema de control interno tributario, puede detectar riesgos para cada situación y con ello fortalecer la estabilidad de la empresa.

**Ítem 9.** ¿Se encuentra elaborado un plan de contingencias, para afrontar los riesgos en relación al pago de tributos?

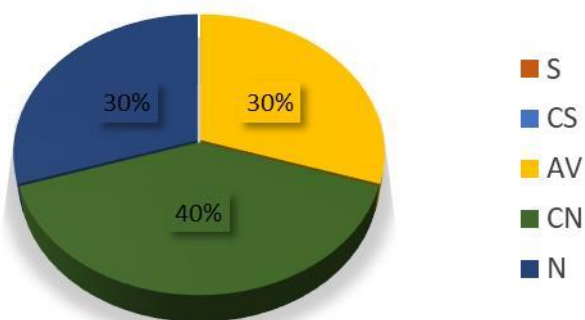
**Variable:** Coso II

**Indicador:** contingencias.

**Cuadro 11. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador contingencia.**

| Ítem<br>Nº | S |   | CS |     | AV |     | CN |     | N |   |
|------------|---|---|----|-----|----|-----|----|-----|---|---|
|            | F | % | F  | %   | F  | %   | F  | %   | F | % |
| 9          |   |   | 3  | 30% | 3  | 30% | 4  | 40% |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 18. Distribución de los promedios porcentuales del indicador contingencias. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Los resultados registrados en la gráfica 9, reflejan que un 40% de los trabajadores consideran que la empresa casi nunca tiene elaborado un plan de contingencias, para afrontar los riesgos en relación al pago de tributos, mientras que un 30% manifiestan que a veces los tiene, y otro 30% expresaron que casi siempre lo tienen elaborado. Estos resultados permiten deducir que la empresa Lácteos San Antonio C.A. no cuenta con un plan de contingencia que permitan solventar a tiempo y de manera rápida un eventos negativo relacionado al pago de tributos. De allí que, por medio de una evaluación interna mediante el Coso II permite a la dirección de la empresa poseer una visión global del riesgo y accionar los planes para su correcta gestión.

**Ítem 10.** ¿La empresa tiene diseñado mecanismos para la toma de decisiones y análisis de las alternativas para responder a posibles riesgos tributarios?

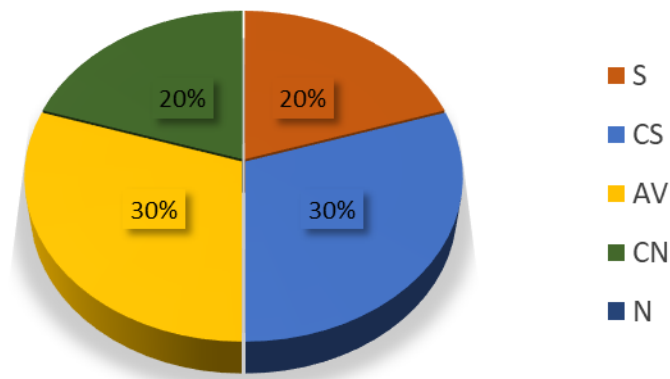
**Variable:** Coso II

**Indicador:** mecanismos.

**Cuadro 12. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador mecanismos.**

| Ítem<br>Nº | S |     | CS |     | AV |     | CN |     | N |   |
|------------|---|-----|----|-----|----|-----|----|-----|---|---|
|            | F | %   | F  | %   | F  | %   | F  | %   | F | % |
| 10         | 2 | 20% | 3  | 30% | 3  | 30% | 2  | 20% |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 19. Distribución de los promedios porcentuales del indicador mecanismos. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Los resultados del cuadro 12 gráfica 10, reflejan que un 30% de los encuestados manifiestan que casi siempre la empresa tiene diseñado mecanismos para la toma de decisiones y análisis de las alternativas para responder a posibles riesgos tributarios, mientras que otro 30% que equivale a 3 trabajadores expresaron que a veces lo tienen, otro 20% manifiestan que casi nunca lo tienen y un 20% declararon que siempre lo tienen. Estos resultados concluyen que en la empresa Lácteos San Antonio la mayoría de sus empleados desconoce los mecanismos para la toma de decisiones y análisis de las alternativas para responder a posibles riesgos tributarios que se les puedan presentar.

**Ítem 11.** ¿En la empresa se realiza constantemente un sistema de control tributario para detectar posibles riesgos tributarios?

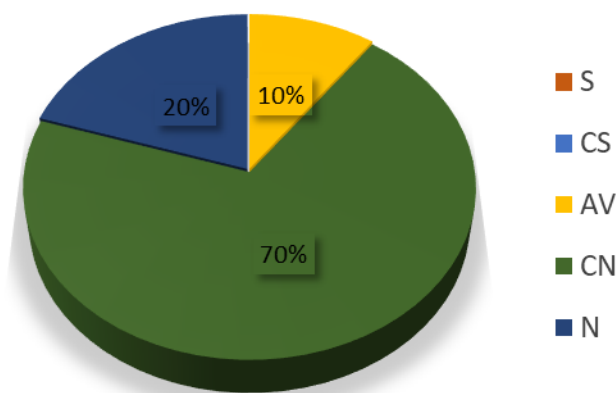
**Variable:** Coso II

**Indicador:** control tributario.

**Cuadro 13. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador control tributario.**

| Ítem<br>Nº | S |   | CS |     | AV |     | CN |     | N |   |
|------------|---|---|----|-----|----|-----|----|-----|---|---|
|            | F | % | F  | %   | F  | %   | F  | %   | F | % |
| 11         |   |   | 2  | 20% | 1  | 10% | 7  | 70% |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 20. Distribución de los promedios porcentuales del indicador control tributario. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Los datos registrados en la gráfica 11, evidencian que un 70 % que equivalen a siete (07) trabajadores que la empresa casi nunca realiza un sistema de control interno para detectar posibles riesgos tributarios, mientras que un 20% expresaron que casi siempre los realizan y un 10% expreso que a veces los realiza. Al analizar estos resultados se evidencia la necesidad realizar y ejecutar un sistema de control interno basado en el enfoque Coso II que permita a la empresa detectar posibles riesgos que perjudiquen la operatividad de la empresa. Por lo cual, la gestión o administración de riesgo empresarial ERM (Coso II) es un proceso estructurado, consistente y

continuo, a través de toda la organización para evaluar, medir e identificar amenazas y oportunidades que afecten el poder alcanzar el logro de sus objetivos. De allí que, se justifica la investigación puesto que se pretende diseñar una propuesta de sistema de control interno tributario bajo el enfoque del informe coso II que permita detectar riesgos en la empresa Lácteos San Antonio.

**Ítem 12.** ¿Considera usted que la empresa debería aplicar un sistema de control interno basado en el Coso II para detectar riesgos, debilidades y alcanzar los objetivos?

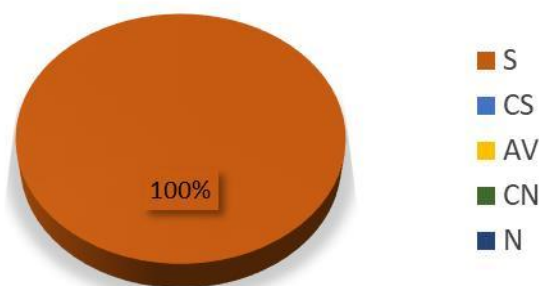
**Variable:** Coso II

**Indicador:** control tributario.

**Cuadro 14. Distribución de frecuencias y porcentajes para el indicador control tributario.**

| Ítem<br>Nº | S  |      | CS |   | AV |   | CN |   | N |   |
|------------|----|------|----|---|----|---|----|---|---|---|
|            | F  | %    | F  | % | F  | % | F  | % | F | % |
| 12         | 10 | 100% |    |   |    |   |    |   |   |   |

**Nota:** Datos aportados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).



**Gráfica 21. Distribución de los promedios porcentuales del indicador control tributario. Elaborado con datos tomados del cuestionario aplicado a los trabajadores (2020).**

Se puede apreciar en la gráfica 10, que un 100% de los encuestados que equivalen a 10 trabajadores de la empresa Lácteos San Antonio C.A. manifiestan que la empresa debería aplicar un sistema de control interno tributario basado en el Coso II para detectar riesgos, debilidades y alcanzar los objetivos. En atención a ello, el COSO II, es un proceso formal diseñado para identificar, comunicar y monitorear los riesgos a lo largo de la organización, orientando esfuerzos para reducir las amenazas, manejar la incertidumbre y aprovechar en todo su potencial las oportunidades.

En este marco de ideas, luego de analizar cada una de las respuestas de los ítems se puede concluir que existen debilidades en cuanto a los controles por parte de la dirección de administración para llevar una óptima organización de las obligaciones tributarias (IVA, ISLR, anticipos, impuestos municipales, entre otros) correspondiente a la empresa. Esto trae como consecuencia, que la empresa tenga incertidumbre o riesgo tributario por la falta de una óptima organización de los controles internos en lo que respecta a los deberes formales que como contribuyente especial le corresponde a la empresa.

## **CAPÍTULO V**

### **PROPUESTA**

#### **PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO TRIBUTARIO BAJO EL ENFOQUE COSO II.**

##### **Presentación de la Propuesta**

Actualmente con la competitividad empresarial debido al acelerado crecimiento de las nuevas tecnologías y la globalización, ha ido en aumento la importancia que se le atribuye el tener un buen sistema de control interno en las organizaciones, debido a lo práctico que resulta al medir la eficiencia y la productividad al momento de implantarlos, en especial si se centra en las actividades como el cumplimiento de las normas tributarias vigentes, puesto que ello depende la estabilidad legal de la empresa. De allí que la presente propuesta plantea un sistema de control interno tributario bajo el enfoque del informe COSO II. Al respecto, Mantilla (2005) expresa que” se está en presencia de un control interno: Cuando el monitoreo, seguimiento y supervisión son desarrollados por la organización y se habla de control interno tributario cuando este control existe y su aplicación previene el incumplimiento de las obligaciones tributarias en las condiciones establecidas en las leyes tributarias y sus reglamentos. (p.36). En otras palabras, la aplicación de un sistema de control interno tributario le permite a la empresa detectar riesgos tributarios que puedan obstaculizar el pago oportuno y a tiempo de sus obligaciones tributarias.

## **Objetivos de la propuesta**

### **General**

Diseñar un sistema de control interno tributario basados en el Coso II que permita la detención de riesgos en la empresa Lácteos San Antonio C.A.

### **Específicos**

Establecer indicadores basados en los componentes del COSO II para el mejoramiento del sistema de control interno tributario de la empresa Lácteos San Antonio C.A.

Diseñar un sistema de control interno basado en los componentes del COSO II para el mejoramiento del departamento tributario de la empresa Lácteos San Antonio.

Presentar a la empresa la propuesta diseñada para su respectiva evaluación y posible ejecución de la misma para el mejoramiento del trabajo tributario en la empresa.

## **Justificación de la Propuesta**

El control tributario es un proceso efectuado por la junta directiva y la administración de una entidad para proveer razonablemente seguridad respecto al logro de los objetivos la eficiencia y eficacia de las operaciones, especialmente de las tributarias, y por el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables. En este sentido, el establecimiento de un sistema de control interno tributario está orientado al cumplimiento de las obligaciones tributarias, para evitar o disminuir el riesgo de sanciones, es decir, la imposición de multas, intereses y otros cargos con la administración tributaria del Estado.

De allí que, los componentes que tiene una empresa para evaluar, detectar y establecer prioridades en materia de riesgos fiscales, son de vital importancia, puesto que permiten reportar la magnitud y las acciones requeridas para la minimización de éstos riesgos.

En esta perspectiva, esta investigación se justifica puesto que busca garantizar un adecuado control interno tributario capaz de detectar y establecer prioridades en materia de riesgos tributarios, que de no ser atendidos oportuna y acertadamente, pueden significar grandes riesgos para la empresa. De allí que al evaluar los riesgos tributarios, se evitaren multas y sanciones que pueden afectar la operatividad de la empresa. Además, permitirá orientar los resultados organizacionales hacia el logro de los objetivos establecidos, partiendo con la identificación de riesgos y controles que direccionen a la óptima fiscalización de la empresa.

Por lo tanto, la presente propuesta está dirigida a diseñar un sistema de control interno tributario, que permita dar cumplimiento eficiente de las obligaciones tributarias en empresa Lácteos San Antonio C.A, ya que al realizarse el diagnóstico, se determinó debilidades en el área del pago de los deberes tributarios de la empresa. De allí la importancia, de diseñar estrategias basadas en el Coso II que permita mejorar el sistema de control interno tributario de la empresa Lácteos San Antonio.

### **Estructura de la Propuesta**

La finalidad del presente trabajo de titulación fue proponer un sistema de control interno basado en Coso II en la empresa Lácteos San Antonio C.A ya que con esta herramienta se podría detectar todas aquellas debilidades o desviaciones en materia tributaria puedan afectar la empresa, es por ello que los gerentes y/o administradores de la empresa al aplicar un sistema de control tributario estarían protegiendo la empresa de caer en delitos fiscales que puedan afectar su operatividad.

## Diseño de la propuesta

### Diseño 1. Ambiente de control.

| <b>“Lácteos San Antonio”</b>                                                                                                      |           |           |                      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------|----------------------|
| <b>Sistema de control tributario bajo el método Coso II</b>                                                                       |           |           |                      |
| <b>Ambiente de control</b>                                                                                                        |           |           |                      |
| <b>Indicadores</b>                                                                                                                | <b>SI</b> | <b>NO</b> | <b>Observaciones</b> |
| Los empleados reconocen la misión y visión de la empresa                                                                          |           |           |                      |
| Los empleados del departamento conocen los objetivos de la empresa.                                                               |           |           |                      |
| El departamento cuenta con un código de ética y conducta para los empleados.                                                      |           |           |                      |
| El departamento posee un manual de trabajo para cada procedimiento tributario que se ejecuta.                                     |           |           |                      |
| Se evalúa al personal del departamento según sus competencias profesionales.                                                      |           |           |                      |
| Se actualiza al personal en el área Tributaria.<br>Constantemente.                                                                |           |           |                      |
| El personal reconoce los riesgos que existen por el incumplimiento de los deberes tributarios (IVA, ISLR, impuestos municipales). |           |           |                      |
| Los empleados conocen los deberes formales por ser contribuyentes especiales.                                                     |           |           |                      |

## Diseño 2. . Información y comunicación

### **“Lácteos San Antonio”**

#### **Sistema de control tributario bajo el método Coso II**

#### **Establecimientos de objetivos**

| Indicadores                                                                                                                                                                           | SI | NO | Observaciones |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|----|---------------|
| El departamento plantea los objetivos estratégicos a alcanzar.                                                                                                                        |    |    |               |
| El gerente del departamento tributario define los objetivos operacionales a alcanzar en relación al pago de los tributos (IVA, ISLR, impuestos municipales) en su tiempo determinado. |    |    |               |
| La información tributaria registrada es confiable según las actividades de la empresa.                                                                                                |    |    |               |
| Se verifican los datos de ingresos de entrada y salidas conforme a las actividades diarias operativas de la empresa.                                                                  |    |    |               |
| Se cumplen a tiempo y en el lapso determinados los pagos tributarios al SENIAT                                                                                                        |    |    |               |
| Se llevan controles de los pagos tributarios realizados a los entes respectivos.                                                                                                      |    |    |               |

### Diseño 3. Identificación y evaluación de riesgos

| <b>“Lácteos San Antonio”</b>                                                                                                                                                                                       |           |           |                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------|----------------------|
| <b>Sistema de control tributario bajo el método Coso II</b>                                                                                                                                                        |           |           |                      |
| <b>Identificación y evaluación de riesgos</b>                                                                                                                                                                      |           |           |                      |
| <b>Indicadores</b>                                                                                                                                                                                                 | <b>SI</b> | <b>NO</b> | <b>Observaciones</b> |
| Los empleados tienen conocimientos de los tipos de riesgos fiscales que pueden afectar la operatividad de la empresa por el incumplimiento del pago de sus tributos en el lapso establecido por el ente regulador. |           |           |                      |
| Los empleados del departamento conocen los riesgos que acarrearían el no pagar oportunamente el IVA.                                                                                                               |           |           |                      |
| Los empleados del departamento conocen los riesgos que acarrearían el no pagar a tiempo el ISLR al SENIAT.                                                                                                         |           |           |                      |
| Los empleados del departamento conocen las sanciones que asumiría la empresa por el atraso del pago de los impuestos municipales.                                                                                  |           |           |                      |
| Los empleados conocen las consecuencias de la evasión fiscal actualmente.                                                                                                                                          |           |           |                      |
| Se aplican sanciones personales por el mal registro o procedimientos contable que afecte el funcionamiento de la empresa.                                                                                          |           |           |                      |

#### Diseño 4. Respuesta a los riesgos

| <b>“Lácteos San Antonio”</b>                                                                                                    |           |           |                      |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------|----------------------|
| <b>Sistema de control tributario bajo el método Coso II</b>                                                                     |           |           |                      |
| <b>Respuestas a los riesgos</b>                                                                                                 |           |           |                      |
| <b>Indicadores</b>                                                                                                              | <b>SI</b> | <b>NO</b> | <b>Observaciones</b> |
| Los empleados del departamento tributario poseen los conocimientos necesarios ante un posible riesgo tributario.                |           |           |                      |
| Los empleados conocen los procedimientos paso a paso de cada impuesto a pagar por la empresa a los entes reguladores.           |           |           |                      |
| Se registran adecuadamente cada actividad tributaria en los libros contables y fiscales de la empresa.                          |           |           |                      |
| Los empleados del departamento tributario constantemente se actualizan en materia y tributaria para un mejor desempeño laboral. |           |           |                      |
| Se delegan funciones para optimizar la eficacia y eficiencia de los pagos tributarios a tiempo.                                 |           |           |                      |
| El departamento cuenta con programas y equipos que faciliten de una manera más rápida y segura los procedimientos tributarios.  |           |           |                      |

## Diseño 5. Actividades de control

| <b>“Lácteos San Antonio”</b>                                                                                                                                 |           |           |                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------|----------------------|
| <b>Sistema de control tributario bajo el método Coso II</b>                                                                                                  |           |           |                      |
| <b>Actividades de control</b>                                                                                                                                |           |           |                      |
| <b>Indicadores</b>                                                                                                                                           | <b>SI</b> | <b>NO</b> | <b>Observaciones</b> |
| Existe una planificación para el cumplimiento de las obligaciones tributaria                                                                                 |           |           |                      |
| La empresa tiene normas de control interno tributario que sirvan de guía para cumplir a cabalidad las obligaciones tributarias.                              |           |           |                      |
| Las facturas y comprobantes cumplen con lo establecido en cada Providencia Administrativa.                                                                   |           |           |                      |
| Se llevan en forma debida y oportuna los libros y registros conforme a las normas legales y los principios de contabilidad                                   |           |           |                      |
| Existen revisiones previas a los procedimientos contables antes de realizar en registro y pago de las obligaciones tributarias.                              |           |           |                      |
| Existen controles posteriores en cuanto a las revisiones de las obligaciones tributarias.                                                                    |           |           |                      |
| Se da cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas. |           |           |                      |

## Diseño 6. Información y comunicación.

### **“Lácteos San Antonio”**

#### **Sistema de control tributario bajo el método Coso II**

#### **Información y comunicación:**

| Indicadores                                                                                                                                                       | SI | NO | Observaciones |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|----|---------------|
| Existe buena comunicación entre el personal del departamento.                                                                                                     |    |    |               |
| La información tributaria de la empresa es manejada con confiabilidad.                                                                                            |    |    |               |
| Los datos registrados son los reales acordes a la operatividad de la empresa                                                                                      |    |    |               |
| Se registra la información adecuadamente en los libros contables y tributarios.                                                                                   |    |    |               |
| Se emiten y registran adecuadamente los comprobantes de las operaciones realizadas en el departamento.                                                            |    |    |               |
| El gerente o contador del departamento realiza controles a las actividades realizadas por los empleados.                                                          |    |    |               |
| Se comunica a tiempo a la dirección de la empresa posibles riesgos tributarios que pudiera incurrir la empresa por un mal manejo de los procedimientos contables. |    |    |               |

## Diseño 7. Supervisión

| <b>“Lácteos San Antonio”</b>                                                                                                                                                  |           |           |                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------|----------------------|
| <b>Sistema de control tributario bajo el método Coso II</b>                                                                                                                   |           |           |                      |
| <b>Supervisión</b>                                                                                                                                                            |           |           |                      |
| <b>Indicadores</b>                                                                                                                                                            | <b>SI</b> | <b>NO</b> | <b>Observaciones</b> |
| El gerente supervisa el cumplimiento de las funciones del personal administrativo en la aplicación de los procesos contables.                                                 |           |           |                      |
| Se supervisa minuciosamente el procedimiento contable y financiero realizado por el personal del departamento tributario.                                                     |           |           |                      |
| Se evalúa el desempeño laboral del personal del área tributaria.                                                                                                              |           |           |                      |
| El personal de auditoría de la empresa realiza supervisiones al departamento o área tributaria para detectar posibles desviaciones y así evitar posibles riesgos tributarios. |           |           |                      |
| Se realiza un monitoreo constante del trabajo realizado por el personal del área tributaria de la empresa.                                                                    |           |           |                      |

## Diseño 8. Instrumento de Calificación de riesgo bajo el Coso II

| <h1 style="margin: 0;">“Lácteos San Antonio”</h1> <h2 style="margin: 0;">Calificación de riesgo</h2>                                                                                  |              |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|----|
| Indicadores/componentes COSO II                                                                                                                                                       | Calificación |    |
| Ambiente de control                                                                                                                                                                   | SI           | NO |
| Los empleados reconocen la misión y visión de la empresa                                                                                                                              |              |    |
| Los empleados del departamento conocen los objetivos de la empresa.                                                                                                                   |              |    |
| El departamento cuenta con un código de ética y conducta para los empleados.                                                                                                          |              |    |
| El departamento posee un manual de trabajo para cada procedimiento tributario que se ejecuta.                                                                                         |              |    |
| Se evalúa al personal del departamento según sus competencias profesionales.                                                                                                          |              |    |
| Se actualiza al personal en el área Tributaria. Constantemente.                                                                                                                       |              |    |
| El personal reconoce los riesgos que existen por el incumplimiento de los deberes tributarios (IVA, ISLR, impuestos municipales).                                                     |              |    |
| Los empleados conocen los deberes formales por ser contribuyentes especiales.                                                                                                         |              |    |
| <b>Total:</b>                                                                                                                                                                         |              |    |
| Establecimientos de objetivos                                                                                                                                                         |              |    |
| El departamento plantea los objetivos estratégicos a alcanzar.                                                                                                                        |              |    |
| El gerente del departamento tributario define los objetivos operacionales a alcanzar en relación al pago de los tributos (IVA, ISLR, impuestos municipales) en su tiempo determinado. |              |    |
| La información tributaria registrada es confiable según las actividades de la empresa.                                                                                                |              |    |

|                                                                                                                                                                                                                    |  |  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
| Se verifican los datos de ingresos de entrada y salidas conforme a las actividades diarias operativas de la empresa.                                                                                               |  |  |
| Se cumplen a tiempo y en el lapso determinados los pagos tributarios al SENIAT                                                                                                                                     |  |  |
| Se llevan controles de los pagos tributarios realizados a los entes respectivos.                                                                                                                                   |  |  |
| <b>Total</b>                                                                                                                                                                                                       |  |  |
| <b>Identificación y evaluación de riesgos</b>                                                                                                                                                                      |  |  |
| Los empleados tienen conocimientos de los tipos de riesgos fiscales que pueden afectar la operatividad de la empresa por el incumplimiento del pago de sus tributos en el lapso establecido por el ente regulador. |  |  |
| Los empleados del departamento conocen los riesgos que acarrearían el no pagar oportunamente el IVA.                                                                                                               |  |  |
| Los empleados del departamento conocen los riesgos que acarrearían el no pagar a tiempo el ISLR al SENIAT.                                                                                                         |  |  |
| Los empleados del departamento conocen las sanciones que asumiría la empresa por el atraso del pago de los impuestos municipales.                                                                                  |  |  |
| Los empleados conocen las consecuencias de la evasión fiscal actualmente.                                                                                                                                          |  |  |
| Se aplican sanciones personales por el mal registro o procedimientos contable que afecte el funcionamiento de la empresa.                                                                                          |  |  |
| <b>Total:</b>                                                                                                                                                                                                      |  |  |
| <b>Respuesta a los riesgos</b>                                                                                                                                                                                     |  |  |
| Los empleados del departamento tributario poseen los conocimientos necesarios ante un posible riesgo tributario.                                                                                                   |  |  |
| Los empleados conocen los procedimientos paso a paso de cada impuesto a pagar por la empresa a los entes reguladores.                                                                                              |  |  |

|                                                                                                                                                              |  |  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
| Se registran adecuadamente cada actividad tributaria en los libros contables y fiscales de la empresa.                                                       |  |  |
| Los empleados del departamento tributario constantemente se actualizan en materia y tributaria para un mejor desempeño laboral.                              |  |  |
| Se delegan funciones para optimizar la eficacia y eficiencia de los pagos tributarios a tiempo.                                                              |  |  |
| El departamento cuenta con programas y equipos que faciliten de una manera más rápida y segura los procedimientos tributarios.                               |  |  |
| <b>Total</b>                                                                                                                                                 |  |  |
| <b>Actividades de control</b>                                                                                                                                |  |  |
| Existe una planificación para el cumplimiento de las obligaciones tributaria                                                                                 |  |  |
| La empresa tiene normas de control interno tributario que sirvan de guía para cumplir a cabalidad las obligaciones tributarias.                              |  |  |
| Las facturas y comprobantes cumplen con lo establecido en cada Providencia Administrativa.                                                                   |  |  |
| Se llevan en forma debida y oportuna los libros y registros conforme a las normas legales y los principios de contabilidad                                   |  |  |
| Existen revisiones previas a los procedimientos contables antes de realizar en registro y pago de las obligaciones tributarias.                              |  |  |
| Existen controles posteriores en cuanto a las revisiones de las obligaciones tributarias.                                                                    |  |  |
| Se da cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas. |  |  |
| <b>Total</b>                                                                                                                                                 |  |  |

|                                                                                                                                                                               |  |  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|
| <b>Información y comunicación</b>                                                                                                                                             |  |  |
| Existe buena comunicación entre el personal del departamento.                                                                                                                 |  |  |
| La información tributaria de la empresa es manejada con confiabilidad.                                                                                                        |  |  |
| Los datos registrados son los reales acordes a la operatividad de la empresa                                                                                                  |  |  |
| Se registra la información adecuadamente en los libros contables y tributarios.                                                                                               |  |  |
| Se emiten y registran adecuadamente los comprobantes de las operaciones realizadas en el departamento.                                                                        |  |  |
| El gerente o contador del departamento realiza controles a las actividades realizadas por los empleados.                                                                      |  |  |
| Se comunica a tiempo a la dirección de la empresa posibles riesgos tributarios que pudiera incurrir la empresa por un mal manejo de los procedimientos contables.             |  |  |
| <b>Total</b>                                                                                                                                                                  |  |  |
| El gerente supervisa el cumplimiento de las funciones del personal administrativo en la aplicación de los procesos contables.                                                 |  |  |
| Se supervisa minuciosamente el procedimiento contable y financiero realizado por el personal del departamento tributario.                                                     |  |  |
| Se evalúa el desempeño laboral del personal del área tributaria.                                                                                                              |  |  |
| El personal de auditoria de la empresa realiza supervisiones al departamento o área tributaria para detectar posibles desviaciones y así evitar posibles riesgos tributarios. |  |  |
| Se realiza un monitoreo constante del trabajo realizado por el personal del área tributaria de la empresa.                                                                    |  |  |
| <b>Total</b>                                                                                                                                                                  |  |  |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Tabulación de los resultados:</b>                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <br><b>Calificación máxima =45      Equivale el 100%</b><br><b>Calificación obtenida=</b><br><b>Nivel de confianza (si)=</b><br><b>Nivel de riesgo tributario (no) =</b><br><b>Ponderación:</b><br><br><b>Baja= 0 -14      Moderada=15-29      Alta= 30-45</b>                                     |
| <b>Observaciones:</b><br><br><br><br><br><br><br><br><br><br><b>Nombre del auditor:_____C.I:_____</b><br><b>Cargo que desempeña en la empresa: _____</b><br><br><br><b>Fecha Evaluación:_____</b><br><b>Calificación de riesgo obtenida en la empresa:_____</b><br><b>Firma del auditor: _____</b> |

## **Factibilidad de la Propuesta**

La factibilidad de la propuesta se fundamenta en la necesidad que posee la empresa Lácteos “San Antonio” por las debilidades existentes en el área tributaria, por lo tanto, la presente propuesta pretende evaluar el nivel de confianza y riesgo que posea la empresa por medio de la aplicación de un sistema de control interno tributario.

### **Factibilidad Institucional**

La propuesta desde el punto de vista institucional es factible, debido a que el investigador cuenta con la disponibilidad del administrador general de la empresa y el gerente del área tributaria de la empresa en tomar en cuenta dicho propuesta para detectar los riesgos que pudieran afectar la operatividad de la empresa y con ello verificar si es factible o necesita correcciones y mejoras en su diseño.

### **Factibilidad instructiva:**

La propuesta es factible instructivamente pues se cuenta con el interés de los gerentes administrativos de la empresa a tomar en cuenta esta propuesta para evaluar los riesgos en el departamento de administración tributaria, ya que al realizar el control interno a dicha área se pueden detectar los riesgos y amenazas existentes y por ende se pueden implementar las estrategias más adecuadas para solventarlos a tiempo.

## **CAPÍTULO VI**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **Conclusiones**

Existe un factor primordial para que una empresa sea exitosa o no, esto se debe en mayor parte a un buen sistema de control interno, ya que por medio de este, se establece la caracterización de los procesos en una organización, como el orden, control y seguimiento de la ejecución de cada uno de sus departamentos; donde se evalúa que se realicen los procesos y actividades determinadas de acuerdo a los procedimientos documentados (reglamentos, normativas) , impactando en las organizaciones en la toma de decisiones con la existencia de manuales y procedimientos de control, los cuales delimitan y facilitan la comprensión de las funciones a llevar a cabo por el personal de la empresa de manera clara y sencilla y así lograr los objetivos establecidos por la organización.

De acuerdo al diagnostico realizado, la empresa Lacteos San Antonio C.A. presenta debilidades en el area de administracion tributaria, lo cual está afectando negativamente el pago a tiempo de sus asignaciones tributarias, en este sentido, por medio de la presente propuesta se busca detectar los riesgos que posee la empresa en esta rea y con ello determinar las acciones a seguir para solvertarlo a tiempo y con ello evitar problemqas tributarios que puedan afectar la optima operatvidad de la empresa .

Por lo cual, para estructurar los procedimientos de control interno tributario requeridos para el optimo proceso de contabilidad y demás procesos de la empresa Lacteos San Antonio C.A, la gerencia administrativa debe implementar evaluaciones, fortaleciendo el control interno con el diseño de

sistemas de control con los gerentes responsables del departamentos para identificar equivocaciones que puedan afectar el control tributario de la empresa, ya que, dicha empresa es contribuyente especial y este grupo está conformado por aquellos sujetos que han sido expresamente calificados y notificados por el Servicio como tales, atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, según la Gerencia de Tributos Internos de la Región de su jurisdicción. Estos sujetos pueden ser o no entes públicos, empresas privadas, personas naturales o jurídicas; y, puede que sean o no contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, lo cual dependerá no de su calificación como contribuyente especial, sino del hecho de que estén o no sujetos al Impuesto y que realicen o no los hechos imposables establecidos en la Ley.

En este marco de ideas, la importancia del control interno en las empresas, radica que esté tiene como objetivo resguardar los recursos de la empresa o negocio evitando pérdidas por fraude o negligencia, como así también detectar las desviaciones que se presenten en la empresa y que puedan afectar al cumplimiento de los objetivos de la organización.

Asimismo, el contar con un sistema de control intrerno en el area de tributos permitirá mantener el sistema de información y ayudar a la adecuada toma de decisiones así como facilitar que las auditorias tanto de gestión como financieras sean efectivas. En conclusión, el control interno tributario en las empresas es una tarea necesaria para aquellos que desean lograr competitividad en sus negocios; ya que una empresa que implementa controles internos disminuye la ocurrencia de errores y fraude en la información financiera, así como tributaria, los entes reguladores lo catalogarán como una empresa que cumple las leyes y regulaciones. Es necesario que exista transparencia en la información, de forma que pueda ser detectada cualquier amenaza lo antes posible para poder reducir o anular el impacto antes de que este se produzca.

## **Recomendaciones**

Asumiendo las conclusiones antes mencionadas, se hace evidente que el investigador emita una serie de recomendaciones a fin de mejorar la operatividad de la empresa Lacteos San Antonio C.A que se describen a continuación:

Al gerente del área tributaria de la empresa Lacteos San Antonio C.A se recomienda aplicar la presente propuesta que le permita determinar las debilidades y riesgos tributarios potenciales de la empresa utilizando como herramienta el COSO II y por medio de ello plantear acciones correctivas para el logro de los objetivos establecidos en la organización.

Actualizar el Manual de Normas y Procedimientos para definir las funciones del personal de cada departamento y con ello evitar errores y así garantizar que las actividades se cumplan en forma sistemática y organizada, y con ello lograr la eficiencia la productividad de la empresa.

Realizar seguimiento de las fallas cometidas a nivel tributario con la finalidad de no tener sanciones en el cumplimiento de los deberes formales, por medio de la elaboración de informes para que quede el registro de las irregularidades y de esta forma hacerle un seguimiento a las fallas encontradas y realizar los correctivos oportunamente.

Mejorar la selección del recurso humano requerido para el éxito de las funciones y actividades de control interno de la gestión tributaria llevadas a cabo en la empresa Lacteos San Antonio.

Al Supervisor de la empresa realizar auditorías internas a los diferentes departamentos que le permita hacer revisiones profundas y así verificar a fondo todos los elementos que forman parte del proceso operativo, administrativo y tributario funciones adecuadamente.

## REFERENCIAS CONSULTADAS

- Arias .F. (2012). El Proyecto de Investigación [Libro en línea]. Disponible: [https://holismoplanetario.files.wordpress.com/2015/06/fidias\\_g-\\_arias-\\_el\\_proyecto\\_de\\_investigacic3b3n\\_6ta-\\_edicic3b3n.pdf](https://holismoplanetario.files.wordpress.com/2015/06/fidias_g-_arias-_el_proyecto_de_investigacic3b3n_6ta-_edicic3b3n.pdf)
- Barquero, M. (2013). Manual Práctico de Control Interno. Profit Editorial. España.
- Calendario de Contribuyentes Especiales 2019: Gaceta oficial N° 41.546
- Cabrera, J. (2019). La planificación tributaria como mecanismo de eficiencia económica en el tratamiento del impuesto a la renta. DOI 10.35381/cm.v5i1.312
- Centro de Escritura Javeriano. Normas APA Sexta Edición. [Transcripción en Línea]. Recuperado: <http://www.uees.edu.sv/editorial/publicaciones/Normas%20APA%20Sexta%20Edici%C3%B3n.pdf>
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (Decreto No. 5.908) (1999, Diciembre, 15) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, No 36.660 (Extraordinario), Marzo 24, 2000.
- Código Orgánico Tributario (2014). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 6.152 Extraordinario. Noviembre 18, 2014. Caracas
- Chiavenato, I. (2000). Administración de Recursos Humanos. 5ª Edición. México: McGrawHill.
- Comité of Sponsoring Organizations of the Tradway Commission (COSO). (2002) Control Interno Estructura Conceptual Integrada. (2da Ed.) Colombia: Ecoe Ediciones
- Chiavenato, I. (2009). Gestión del talento Humano. México, D.F.: McGraw Hill.
- Decreto Constituyente N° 6.396 Extraordinario del Régimen Temporal de Pago de Anticipo del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta para los Sujetos Pasivos Calificados como Especiales. Fecha Caracas, 21 de Agosto de 2018.
- Díaz G. Jenny M. (2015) "Control interno en la gestión tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuesto al valor agregado, de la Empresa PROMAPAL, S.A, en la Universidad de Carabobo. Extraído

de:<http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/2072/jdiaz.pdf?sequence=4>

Estupiñan, R. (2015). Administración de riesgos E.R.M. y la auditoría interna. Recuperado de: <http://bdbib.javerianacali.edu.co:2134/visor/39422>

Estupiñan, R. (2015). Control interno y fraudes. Análisis de Informe COSO I, II y III con base en los ciclos transaccionales. Extraído de: <http://bdbib.javerianacali.edu.co:2134/a/39429/control-interno-y-fraudes.-an-lisis-de-informe-coso-i--ii-y-iii-con-base-en-los-ciclos-transaccionales>

Flores, C. (2015). Lineamientos de control interno tributario para el cumplimiento de las retenciones del I.V.A en la empresa Disbattery Aragua S.A en la Universidad de Carabobo. Extraído de: <http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/2118/cflores.pdf?sequence=1>

Gómez, R. (2009). Generalidades en la Auditoría. Revista Universidad de Málaga. España. Extraído de: <http://www.eumed.net/cursecon/libreria/rgl-genaud/1.htm>

Gómez, G. (2001). Auditoría de Control Interno. <http://www.gestiopolis.com/Auditoría-del-control-interno/>

Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2010). Metodología de la Investigación. Hurtado, I y Toro, J (2008). Paradigmas y Métodos de Investigación en tiempos de cambio. Valencia: Episteme Consultores Asociados C.A.Me Graw Hill. México.

Jaya, M .Giovanny .P. (2015) Diseño de un control interno mediante el método COSO II para la empresa Prontocasa Construcciones CIALTDA. Universidad Politécnica Salesiana de Ecuador. Extraído de: <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/7763/1/UPSCT004619.pdf>

Ley Orgánica del Poder Público Municipal.2010. Gaceta Oficial N° 6015 del 28 de Diciembre de 2010. Caracas. Venezuela.

Martínez, A. (2008). Manual para las Investigaciones Educativas. Universidad Católica Boliviana San Pedro. Disponible: <http://investigacionesuaccarmenpampa.wikispaces.com/file/view/MANUAL+DE+INVESTIGACIONES+EDUCATIVAS.pdf> [Consulta: 2016, Noviembre 12]

- Mantilla, S. (2005). Auditoría del Control Interno. EcoEdiciones. Bogotá. Colombia
- Palella, S. y Martins F. (2010). Metodología de la investigación cuantitativa. 2ª Edición. Caracas: Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Libertador (FEDUPEL).
- Providencia Administrativa N° SNAT/2013-0029. Caracas, 20 de Mayo de 2013.
- Providencia Administrativa N° SNAT/2013-0030. Caracas, 20 de Mayo de 2013.
- Providencia Administrativa No SNAT/2011-0071. Caracas, 08 de Noviembre de 2011. Años 2010 y 1520.
- Puerta, R. (2006) Introducción a la investigación. Caracas: Fanarte
- Ruíz, M. (2006). Tributos e impuestos. Editorial Panapo. Caracas.
- Rojas, Cinthia. (2015) "Control interno tributario para el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), de la empresa JPM Refrigeraciones Industriales, C. A. Universidad de Carabobo. Extraído de: <http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/5739/crojas.pdf?sequence=1>
- Rodríguez, H. (2015).Lineamientos Tributarios para el control interno de las retenciones de impuesto al valor agregado en los contribuyentes especiales (Caso: GRUPO SALUOS, C.A. Universidad de Carabobo. Extraído de: <http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/2337/hrodriguez.pdf?sequence=4>
- Servicio de Administración Aduanera y Tributaria. Glosario Tributos Internos (Documento en línea) Disponible: <http://www.seniat.gov.ve>
- Tamayo y Tamayo, M. (2009). El proceso de la Investigación Científica (5a. ed.). México: Limusa.

## **Anexos**

## **ANEXO A**



UNIVERSIDAD  
DE LOS ANDES  
MÉRIDA VENEZUELA

**República Bolivariana de Venezuela  
Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención Tributos. Áreas Rentas Internas**

## **CUESTIONARIO**

Dirigido al Personal de la empresa Lácteos San Antonio, C.A.

**Autor:**

Lcdo. Jorge Luis Contreras P

**Tutor:**

Mcs. Jorge Bastidas

**Mérida, Diciembre 2020**

### **Estimado Ciudadano.**

Me dirijo a usted muy respetuosamente en la oportunidad de solicitar su valiosa colaboración en el sentido de dar respuesta al siguiente cuestionario que se anexa, el cual forma parte de mi trabajo de Proyecto de Investigación titulado: Propuesta de un sistema de control interno tributario bajo el enfoque del informe COSO II. Caso Lácteos San Antonio, el cual será presentado como requisito parcial para optar al título de Magister en Ciencias Contables de la ilustre Universidad de los Andes (ULA).

Cabe Señalar que, la información suministrada por usted será utilizada de manera confidencial y sólo para fines académicos.

Agradeciéndole de antemano su valiosa colaboración y tiempo por la información dada.

### **INSTRUCCIONES**

El cuestionario que se anexa a continuación, está entre los parámetros de una investigación cuantitativa compuesta por doce (12) ítems distribuidos en dimensiones con sus respectivos indicadores, cada uno posee 5 alternativas de respuesta, en las cuales usted debe leer cuidadosamente y marcar con una (X) la opción que considere certera según su criterio por cada ítems, de acuerdo a las opciones de respuesta distribuidas de la siguiente manera:

| <b>Escala</b> | <b>Siglas</b> | <b>Valoración</b> |
|---------------|---------------|-------------------|
| Siempre       | (S)           | 5                 |
| Casi siempre  | (C/S)         | 4                 |
| Algunas veces | (A/V)         | 3                 |
| Casi nunca    | (C/N)         | 2                 |
| Nunca         | (N)           | 1                 |

| Nº | ítems                                                                                                                                        | S | C/S | A/V | C/N | N |
|----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|-----|-----|-----|---|
|    | <b>Variable:</b> Sistema de control<br><b>Dimensión:</b> Interno Tributario<br><b>Indicador:</b> control                                     |   |     |     |     |   |
| 1  | ¿La dirección de la empresa realiza controles internos para detectar posibles debilidades en las áreas de trabajo?                           |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> procedimiento                                                                                                              |   |     |     |     |   |
| 2  | ¿La empresa lleva adecuadamente y a tiempo los procedimientos y requisitos para el cumplimiento del ordenamiento legal tributario?           |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> Obligaciones                                                                                                               |   |     |     |     |   |
| 3  | ¿La empresa ha tenido retrasos en el pago de sus obligaciones tributarias?                                                                   |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> actualización                                                                                                              |   |     |     |     |   |
| 4  | ¿El personal de la empresa se encuentra en constante actualización en materia tributaria?                                                    |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> manual                                                                                                                     |   |     |     |     |   |
| 5  | ¿La empresa tiene un manual de funciones identificado claramente las actividades y responsabilidades de cada departamento?                   |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> planificación                                                                                                              |   |     |     |     |   |
| 6  | ¿Existe una planificación para el cumplimiento de las obligaciones tributarias (IVA, ISLR, impuestos municipales)?                           |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> capacitación                                                                                                               |   |     |     |     |   |
| 7  | ¿La empresa realiza acciones para capacitar al personal en el área tributaria?                                                               |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> eventos                                                                                                                    |   |     |     |     |   |
| 8  | ¿La dirección de la empresa identifica eventos potenciales que afecten el proceso operativo por falta en los pagos de los tributos a tiempo? |   |     |     |     |   |

|    |                                                                                                                                                        |  |  |  |  |  |
|----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|--|--|
|    | <b>Indicador:</b> contingencia                                                                                                                         |  |  |  |  |  |
| 9  | ¿Se encuentra elaborado un plan de contingencias, para afrontar los riesgos en relación al pago de tributos?                                           |  |  |  |  |  |
|    | <b>Indicador:</b> Riesgos                                                                                                                              |  |  |  |  |  |
| 10 | ¿La empresa tiene diseñado mecanismos para la toma de decisiones y análisis de las alternativas para responder a posibles riesgos tributarios?         |  |  |  |  |  |
|    | <b>Indicador:</b> control tributario                                                                                                                   |  |  |  |  |  |
| 11 | ¿En la empresa se realiza constantemente un sistema de control interno para detectar posibles riesgos tributarios?                                     |  |  |  |  |  |
| 12 | ¿Considera usted que la empresa debería aplicar un sistema de control interno basado en el Coso II para detectar debilidades y alcanzar los objetivos? |  |  |  |  |  |

## **Anexo B**



**República Bolivariana de Venezuela  
Universidad de Los Andes  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Especialización en Ciencias Contables  
Mención Tributos. Áreas Rentas Internas**

**Formato para la determinación de validez de contenido del instrumento  
dirigido**

**Al personal de la empresa Lácteos San Antonio, C. A.**

**Autor:**

Lcdo. Jorge Contreras

**Mérida, Septiembre de 2019**

### Título de la Investigación

Sistema de control interno tributario a la empresa Lácteos San Antonio, bajo el enfoque del informe COSO II

### Objetivo General

Proponer un sistema de control interno tributario bajo el enfoque COSO II que permita la detención de riesgos que puedan afectar la operatividad de la empresa Lácteos “San Antonio C.A. ubicada en el sector Kilómetros 6 y 7 Caño el Tigre., Municipio Zea del Estado Mérida.

### Objetivo Específicos

Diagnosticar cómo se llevan a cabo los procesos administrativos, de control y tributarios en la Empresa Lácteos San Antonio.

Determinar la factibilidad de la aplicación de un sistema de control interno tributario que permita detectar riesgos en la Empresa Lácteos San Antonio.

Diseñar un sistema de control interno tributario basados en el Coso II que permita la detención de riesgos en la empresa Lácteos San Antonio C.A.

### Instrucciones

Estimado experto, marcando con una X en la apreciación cualitativa de los criterios e ítems de instrumento presentado a continuación, examine el cuestionario que se anexa dirigido al Personal de la empresa Lácteos San Antonio, C.A. y emita su opinión de la forma más objetiva posible.

De antemano gracias por la valoración del instrumento.

## VALIDACIÓN DEL EXPERTO N° 1

### INDICADORES DEL EXPERTO

Nombres y Apellidos: Yuley Yajaira C.I: 8.877.687

Título de Pregrado: Lcda en Educación, Administración de Empresa y Contaduría

Título de Postgrado: Magister en Gerencia Educativa -Especialista en Ciencias Contables

Institución: Universidad de los Andes.

#### Juicio del experto de validez de contenido al cuestionario

| CRITERIO                                           | APRECIACIÓN |             |                |
|----------------------------------------------------|-------------|-------------|----------------|
|                                                    | BUENO (3)   | REGULAR (2) | DEFICIENTE (1) |
| Presentación del instrumento                       | x           |             |                |
| Claridad en la relación de los ítems               | x           |             |                |
| Pertinencia de las dimensiones con los indicadores | x           |             |                |
| Relevancia del contenido                           | x           |             |                |
| Factibilidad de aplicación                         | x           |             |                |

Apreciación cualitativa:

| APRECIACIÓN DE CADA INDICADOR DEL INSTRUMENTO |           |             |                |             |
|-----------------------------------------------|-----------|-------------|----------------|-------------|
| Ítem                                          | BUENO (3) | REGULAR (2) | DEFICIENTE (1) | Observación |
| 1                                             | x         |             |                |             |
| 2                                             | x         |             |                |             |
| 3                                             | x         |             |                |             |
| 4                                             | x         |             |                |             |
| 5                                             | x         |             |                |             |
| 6                                             | x         |             |                |             |
| 7                                             | x         |             |                |             |
| 8                                             | x         |             |                |             |
| 9                                             | x         |             |                |             |
| 10                                            | x         |             |                |             |
| 11                                            | x         |             |                |             |
| 12                                            | x         |             |                |             |

En mi carácter de experto, doy fe de la Validez de Contenido de este instrumento.

Firma: \_\_\_\_\_

C.I. No.: \_\_\_\_\_

Lugar, fecha: \_\_\_\_\_

## VALIDACIÓN DEL EXPERTO N° 2

### INDICADORES DEL EXPERTO

Nombres y Apellidos: Jasmile Coromoto Arellano C.I: 8.087.416

Título de Pregrado: Lcda en Gerencia Pública

Título de Postgrado: Magister en Gerencia Mención Finanzas

Institución: Universidad de los Andes.

#### Juicio del experto de validez de contenido al cuestionario

| CRITERIO                                           | APRECIACIÓN |             |                |
|----------------------------------------------------|-------------|-------------|----------------|
|                                                    | BUENO (3)   | REGULAR (2) | DEFICIENTE (1) |
| Presentación del instrumento                       | x           |             |                |
| Claridad en la relación de los ítems               | x           |             |                |
| Pertinencia de las dimensiones con los indicadores | x           |             |                |
| Relevancia del contenido                           | x           |             |                |
| Factibilidad de aplicación                         | x           |             |                |

Apreciación cualitativa:

| APRECIACIÓN DE CADA INDICADOR DEL INSTRUMENTO |           |             |                |             |
|-----------------------------------------------|-----------|-------------|----------------|-------------|
| Ítem                                          | BUENO (3) | REGULAR (2) | DEFICIENTE (1) | Observación |
| 1                                             | x         |             |                |             |
| 2                                             | x         |             |                |             |
| 3                                             | x         |             |                |             |
| 4                                             | x         |             |                |             |
| 5                                             | x         |             |                |             |
| 6                                             | x         |             |                |             |
| 7                                             | x         |             |                |             |
| 8                                             | x         |             |                |             |
| 9                                             | x         |             |                |             |
| 10                                            | x         |             |                |             |
| 11                                            | x         |             |                |             |
| 12                                            | x         |             |                |             |

En mi carácter de experto, doy fe de la Validez de Contenido de este instrumento.

Firma: \_\_\_\_\_

C.I. No.: \_\_\_\_\_

Lugar, fecha: \_\_\_\_\_

### VALIDACIÓN DEL EXPERTO N° 3

#### INDICADORES DEL EXPERTO

Nombres y Apellidos: Yuccely Carolina Peralta Nogra C.I: 14.936.833

Título de Pregrado: Lcda en Contaduría Pública.

Título de Postgrado: Especialista en Ciencias Contables-Mención Rentas Internas

Institución: Universidad de los Andes. Universidad de Aragua.

#### Juicio del experto de validez de contenido al cuestionario

| CRITERIO                                           | APRECIACIÓN |             |                |
|----------------------------------------------------|-------------|-------------|----------------|
|                                                    | BUENO (3)   | REGULAR (2) | DEFICIENTE (1) |
| Presentación del instrumento                       | x           |             |                |
| Claridad en la relación de los ítems               | x           |             |                |
| Pertinencia de las dimensiones con los indicadores | x           |             |                |
| Relevancia del contenido                           | x           |             |                |
| Factibilidad de aplicación                         | x           |             |                |

Apreciación cualitativa:

| APRECIACIÓN DE CADA INDICADOR DEL INSTRUMENTO |           |             |                |             |
|-----------------------------------------------|-----------|-------------|----------------|-------------|
| Ítem                                          | BUENO (3) | REGULAR (2) | DEFICIENTE (1) | Observación |
| 1                                             | x         |             |                |             |
| 2                                             | x         |             |                |             |
| 3                                             | x         |             |                |             |
| 4                                             | x         |             |                |             |
| 5                                             | x         |             |                |             |
| 6                                             | x         |             |                |             |
| 7                                             | x         |             |                |             |
| 8                                             | x         |             |                |             |
| 9                                             | x         |             |                |             |
| 10                                            | x         |             |                |             |
| 11                                            | x         |             |                |             |
| 12                                            | x         |             |                |             |

En mi carácter de experto, doy fe de la Validez de Contenido de este instrumento.

Firma: \_\_\_\_\_

C.I. No.: \_\_\_\_\_

Lugar, fecha: \_\_\_\_\_

### Cuestionario

| Nº | Ítems                                                                                                                              | S | C/S | A/V | C/N | N |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|-----|-----|-----|---|
|    | <b>Variable:</b> Sistema de control<br><b>Dimensión:</b> Interno Tributario<br><b>Indicador:</b> control                           |   |     |     |     |   |
| 1  | ¿La dirección de la empresa realiza controles internos para detectar posibles debilidades en las áreas de trabajo?                 |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> procedimiento                                                                                                    |   |     |     |     |   |
| 2  | ¿La empresa lleva adecuadamente y a tiempo los procedimientos y requisitos para el cumplimiento del ordenamiento legal tributario? |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> Obligaciones                                                                                                     |   |     |     |     |   |
| 3  | ¿La empresa ha tenido retrasos en el pago de sus obligaciones tributarias?                                                         |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> actualización                                                                                                    |   |     |     |     |   |
| 4  | ¿El personal de la empresa se encuentra en constante actualización en materia tributaria?                                          |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> manual                                                                                                           |   |     |     |     |   |
| 5  | ¿La empresa tiene un manual de funciones identificando claramente las actividades y responsabilidades de cada departamento?        |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> planificación                                                                                                    |   |     |     |     |   |
| 6  | ¿Existe una planificación para el cumplimiento de las obligaciones tributarias (IVA, ISLR, impuestos municipales)?                 |   |     |     |     |   |
|    | <b>Indicador:</b> capacitación                                                                                                     |   |     |     |     |   |
| 7  | ¿La empresa realiza acciones para capacitar al personal en el área tributaria?                                                     |   |     |     |     |   |
|    | <b>Dimensión:</b><br><b>Indicador:</b> eventos                                                                                     |   |     |     |     |   |
| 8  | ¿La dirección de la empresa identifica eventos potenciales que afecten el proceso operativo                                        |   |     |     |     |   |

|    |                                                                                                                                                           |  |  |  |  |  |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|--|--|
|    | por falta en los pagos de los tributos a tiempo?                                                                                                          |  |  |  |  |  |
|    | <b>Indicador:</b> contingencia                                                                                                                            |  |  |  |  |  |
| 9  | ¿Se encuentra elaborado un plan de contingencias, para afrontar los riesgos en relación al pago de tributos?                                              |  |  |  |  |  |
|    | <b>Indicador:</b> mecanismos                                                                                                                              |  |  |  |  |  |
| 10 | ¿La empresa tiene diseñado mecanismos para la toma de decisiones y análisis de las alternativas para responder a posibles riesgos tributarios?            |  |  |  |  |  |
|    | <b>Indicador:</b> control tributario                                                                                                                      |  |  |  |  |  |
| 11 | ¿En la empresa se realiza constantemente un sistema de control interno para detectar posibles riesgos tributarios?                                        |  |  |  |  |  |
| 12 | ¿Considera usted que la empresa debería aplicar un sistema de control tributario basado en el Coso II para detectar debilidades y alcanzar los objetivos? |  |  |  |  |  |

## ANEXO C

### Cálculo de Validez. Coeficiente de Proporción de Rango

| N° Ítem | Juez 1 | Juez 2 | Juez 3 | $\Sigma r_i$ | PR <sub>i</sub> | PPR <sub>i</sub> |
|---------|--------|--------|--------|--------------|-----------------|------------------|
| 1       | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 2       | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 3       | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 4       | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 5       | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 6       | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 7       | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 8       | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 9       | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 10      | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 11      | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
| 12      | 3      | 3      | 3      | 9            | 3,0             | 1,00             |
|         |        |        |        |              |                 | $\Sigma = 12,00$ |

$$CPR = \frac{N^{\circ} \text{ Ítem}}{N^{\circ} \text{ Casos válidos}}$$

Sustituyendo:

$$CPR = \frac{12}{12} = 1.$$

$$CPR = 1$$

