

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIDAD EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS – RENTAS INTERNAS**

**Estrategias para evitar el incumplimiento de los Deberes
Formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas
ubicadas en el Municipio Libertador del Estado Mérida.**

AUTOR: Lic. Fatima Isamar Moreira Peña

C.I. V-17.663.707

TUTOR: Lic. Msc. Inés Elena Gutiérrez.

MÉRIDA, SEPTIEMBRE 2016.



ACTA – VEREDITO

En la ciudad de Mérida, a los diecinueve (19) días del mes de julio de 2016, estando presentes en la sede de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, las siguientes personas: Msc. Inés Elena Gutiérrez, Prof.^a Belkis Albarrán y Prof. Jorge Bastidas en su condición de miembros del Jurado, designados por el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables celebrado el 03 de febrero de 2015, 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 la estudiante de Postgrado **FATIMA ISAMAR, MOREIRA PEÑA** titular de la **C.I. V- 17.663.707** 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, ésta procedió a defender su Trabajo Especial de Grado titulado: **"ESTRATEGIAS PARA EVITAR EL INCUMPLIMIENTO DE LOS DEBERES FORMALES EN LAS EMPRESAS UBICADAS EN EL MUNICIPIO LIBERTADOR DEL ESTADO MÉRIDA"**, desarrollado bajo la TUTORIA de la Msc. Inés Elena Gutiérrez, titular de la cédula de identidad V- 8.084.058, el cual había sido previamente analizado por los miembros del Jurado.

Concluida la defensa del Trabajo Especial de Grado, el Jurado consideró que estaban cumplidas las exigencias requeridas para ser aprobado como trabajo de mérito para que a la mencionada aspirante le fuera conferido el Grado de **ESPECIALISTA EN CIENCIAS CONTABLES MENCIÓN TRIBUTOS, Área: Rentas Internas.**

Msc. Inés Elena Gutiérrez
Tutora - Coordinadora

yelizeth-



Prof.^a Belkis Albarrán
Miembro del Jurado

Prof. Jorge Bastidas
Miembro del Jurado



Coordinación de Postgrado en Ciencias Contables

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

INDICE

INTRODUCCION

CAPITULO

I EL PROBLEMA

Planteamiento del problema	1
Objetivos de la investigación	6
Justificación de la investigación	7

II MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la investigación	9
Bases teóricas	14
Bases legales	73
Definición de términos básicos	77

III MARCO METODOLÓGICO

Diseño de la investigación	83
Tipo de investigación	85
Técnicas e instrumentos de recolección de datos	87
Alcance de la investigación	88
Justificación de los indicadores	89

IV RESULTADOS Y ANÁLISIS

Resultados	95
Análisis de los resultados	110

V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones	113
Recomendaciones	117

VI CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Plan de formación, integración y educación tributaria en el sector

Mérida 120

REFERENCIAS

Referencias 124

ANEXOS

Entrevista a los contribuyentes

Entrevista a los fiscales

INTRODUCCION

La formación tributaria en general se refiere a la inducción de cambios de comportamiento y actitudes en los contribuyentes para la cual se deben establecer canales específicos de orientación e información en materia tributaria. En Venezuela resulta un tema de real importancia, puesto que no existe entre los venezolanos una conducta de participación notable y voluntaria a la que se asocia el concepto.

La administración tributaria, por su parte, tiene como objetivo el recaudar un óptimo de tributos ante unas metas propuestas, provenientes del pago de los contribuyentes acogidos a las leyes tributarias vigentes.

En este sentido, el planteamiento de este tema como investigación, está referido al estudio de los incumplimientos de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado de las empresas ubicadas en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

En el mismo se analizan los elementos que son necesarios para evitar la evasión fiscal y se induce a los contribuyentes al cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias. Por otra parte, se quieren mostrar las pautas con que la Administración Tributaria puede cumplir sus funciones de asesoramiento, control, recaudación y gestión, tal cual como debe ser la de una institución al servicio de la ciudadanía, como lo es el Seniat.

El sistema tributario venezolano ha crecido significativamente a lo largo de todos estos años, haciéndose cada vez más complejo, por lo cual el conocimiento de las leyes que regulan toda actividad empresarial es materia obligada para toda empresa que no quiera incurrir en algún incumplimiento y verse afectada desde el punto de vista económico.

La falta de orientación sobre este tema es la causa principal del incumplimiento de los deberes formales en materia del IVA, lo cual produce una permanente actualización en materia tributaria, siendo las empresas las más afectadas en la acentuación de la presión fiscal y el perfeccionamiento de las leyes fiscales.

En tal sentido, el presente trabajo se ha estructurado en cinco (5) capítulos en los cuales se plasma la propuesta de investigación. En el primero de ellos se encuentra el planteamiento del problema, donde se muestran las características de los elementos objeto de la investigación y las inquietudes que motivaron el presente estudio, así como sus objetivos, alcances y limitaciones.

El segundo capítulo contiene una revisión de los antecedentes de la investigación partiendo de estudios realizados en el país (año 1993), los cuales sirvieron de referencia para desarrollar el Marco Teórico que permite ubicar los conceptos utilizados en la investigación y su respectiva definición de términos.

En el tercero se especifica la metodología y el tipo de investigación que sustenta el estudio, la cual fue descriptiva y cuantitativa, basada en la aplicación de dos (2) instrumentos (encuestas), con los que se obtuvo la información de los contribuyentes Personas Naturales y Jurídicas y de los Funcionarios del Seniat pertenecientes al Municipio Libertador del Estado Mérida.

El cuarto capítulo contiene los resultados y análisis de resultados dándole cumplimiento a los objetivos del trabajo, en éste se hace una interpretación detallada de los resultados obtenidos de la aplicación de las encuestas con su respectiva representación tabulada e interpretación gráfica realizadas tanto a los contribuyentes Personas Naturales, Personas Jurídicas como a los Funcionarios del Seniat ubicados en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

En el Quinto capítulo, se muestran las conclusiones que permitieron realizar el diseño de propuestas, así como las recomendaciones con miras a mejorar la relación entre el ente recaudador y los contribuyentes, y con ello la finalidad de establecer una cultura tributaria auténtica, coherente y armónica en el sector estudiado y su posible proyección a lo largo y ancho del país.

Las últimas secciones contienen las referencias de las fuentes consultadas y los anexos (encuestas).

Se espera que el presente estudio constituya una referencia para estudiantes que incursionen en el área Tributaria y que compartan las líneas de investigación de la Universidad de Los Andes, específicamente en el Postgrado de Ciencias Contables, como elemento de reflexión para asumir actitudes, posiciones y decisiones tendentes a impulsar la formación tributaria en los contribuyentes venezolanos

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La carencia de una formación tributaria en Venezuela, es consecuencia directa de la poca importancia que se les ha dado a los ingresos, distintos de la renta petrolera, desde comienzos de la década de los años veinte, o por la ausencia de otros impuestos indirectos de importancia, distintos del impuesto sobre la renta, lo que ha marcado toda una época y una formación gerencial en la que la planificación y consideración del efecto de los tributos en las finanzas de las empresas han sido, salvo lo relativo al impuesto sobre la renta en grandes empresas, de poco interés para comerciantes y hombres de negocio.

Venezuela, como país cuya principal fuente de ingresos ha derivado históricamente del petróleo e hidrocarburos y de la explotación de las riquezas del país, provenientes de recursos no renovables, no había concedido real importancia al tema de la tributación ya que la renta petrolera sustituía el esfuerzo que los ciudadanos deberían aportar a la construcción de un país, lo que se traducía en un escaso nivel de madurez tributaria. Hoy, y desde hace algunos años, esa realidad ha cambiado en forma drástica y la constatación de que los recursos petroleros no son suficientes y además volátiles.

En tal sentido, la ausencia de una formación tributaria ha traído como consecuencia el incumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes y la administración tributaria está ejerciendo una enorme

presión tributaria con respecto a los tributos que normalmente se exigen, al lado de una gran evasión en relación con los tributos legalmente exigidos que no se recaudan.

La evasión fiscal se ha observado desde que existen impuestos, y se considera que los motivos de la misma están, por un lado, en la falta de cultura tributaria de los ciudadanos, y por otro en la cantidad de impuestos que debe asumir el contribuyente hoy en día.

Villegas (1992), sostiene que las características de la evasión se pueden explicar de la siguiente manera: “Hay evasión tributaria no sólo cuando como consecuencia de la conducta evasiva se logra evitar totalmente el pago de la prestación tributaria, si no también cuando hay una disminución del monto debido”. La evasión tributaria debe estar referida a determinado país cuyas leyes se transgreden.

La evasión solo puede producirse por parte de aquellos que están jurídicamente obligados a pagar un tributo al fisco. No hay evasión por parte de quienes reciben el peso económico del tributo sin tener la obligación jurídica de pagarlo (por ejemplo, el contribuyente “de facto”), ni de quienes, aun estando encuadrados en el hecho imponible de un tributo, no han sido designados sujetos pasivos por la ley (caso del sustituido legal tributario), ni en general de aquellos que solo están obligados a resarcir al sujeto que el fisco instituyó como obligado al pago (por ejemplo, el contribuyente solidario que debe resarcir al responsable solidario que pago por él).

“La evasión es comprensiva de todas las conductas contrarias a derecho que tengan como resultado la eliminación o disminución de la carga

tributaria, con prescindencia de que la conducta sea fraudulenta o simplemente omisiva.

La evasión fiscal es violatoria de disposiciones legales, es decir, antijurídica” (p. 382).

Aunque también debemos tomar en cuenta la baja satisfacción con el Estado desde el punto de vista de la distribución de los impuestos percibidos y los mecanismos que utiliza éste para la recaudación de los mismos. Prevenir y reprimir la evasión fiscal, constituye hoy en día una misión fundamental desde el punto de vista ético, jurídico y social para la Administración Tributaria.

El Plan Evasión Cero fue una iniciativa del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) orientada a que la población tomara conciencia sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, especialmente a los comerciantes e industriales, para reducir los niveles de evasión fiscal. Para su ejecución se establecieron estrategias pedagógicas a través de operativos masivos de información a los contribuyentes. Las calles y centros comerciales de todo el país fueron tomados por el SENIAT para informar a los comerciantes y a la ciudadanía en general sobre la importancia de los tributos para el funcionamiento y desarrollo de la nación y de esta manera convencerlos de cumplir con las obligaciones tributarias, deber contemplado en la constitución y en las leyes de la República Bolivariana de Venezuela.

Posteriormente, se desarrolló la etapa de verificación de los deberes formales, cumplida por las divisiones de fiscalización de las diferentes

gerencias regionales, en distintas jornadas de las que no se dejó de visitar prácticamente ningún local comercial en todo el país.

En materia de tributos internos, hace especial hincapié en revisar el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado, por ser éste el tributo que aporta la mayor cantidad de ingresos al fisco y es por ende el que presentaba para la época, la mayor evasión en Venezuela. Este Impuesto fue creado mediante Decreto Presidencial No. 3145 del 16 de septiembre de 1993, es un impuesto indirecto, ya que, por una parte, grava una manifestación mediata de riqueza como es el consumo, y por otra parte, los contribuyentes de derecho (esto es, quienes pagan el tributo al Fisco, en este caso, los productores, los distribuidores, comerciantes, prestadores de servicios, entre otros) trasladan la carga tributaria a los contribuyentes de hecho o económicos, quienes en definitiva adquieren el bien o reciben el servicio, de modo que quien está obligado frente al Estado no es el destinatario económico del gravamen.

Entre sus características tenemos que es plurifásico, precisamente porque abarca las diversas etapas o fases del circuito económico de producción, distribución y comercialización de bienes y servicios; y es no acumulativo, toda vez que al gravar únicamente el valor agregado que se genera en cada una de las etapas o fases del circuito económico, impide la piramidación o efecto en cascada de la carga tributaria, es una derivación de los impuestos a las ventas; utiliza una técnica especial de débitos y créditos fiscales que permiten fraccionar el monto de la obligación tributaria global entre quienes intervienen en el proceso de producción y distribución,

guardando cada fracción de impuesto relación proporcional con el valor que cada uno agrega al precio.

De acuerdo a lo mencionado, hoy en día, se han reducido de manera considerable los delitos fiscales en nuestro país, sin embargo, se continúan las permanentes fiscalizaciones con motivo de erradicar la evasión de impuestos, para asegurar la disponibilidad de ingresos suficientes para que el Estado venezolano pueda satisfacer y ofrecer los servicios públicos que proporcionan bienestar a la colectividad.

Toda esta problemática incide negativamente en el desarrollo de las empresas, por los efectos financieros y administrativos que les acarrea estar al día con las Normas Tributarias y el control de las fuerzas fiscales impuesta por la Administración Tributaria, ya que el incumplimiento de los deberes formales podría acarrear sanciones que van desde multas, cierres y penas privativas de libertad, que podrían llevar al cierre total de cualquier empresa.

En tal sentido surge la interrogante de ¿Qué hacer para evitar el incumplimiento de los deberes formales en materia del Impuesto al Valor Agregado? ¿Cómo ayudar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias?

Resulta interesante conocer acerca de los deberes formales establecidos en el impuesto al valor agregado, lo cual permitiría proyectar una reflexión acerca del tema que conlleve a una planificación fiscal para garantizar un adecuado cumplimiento de todas las normas impositivas vigentes, para poder responder satisfactoriamente a los procesos de fiscalización efectuados por el SENIAT y así evitar posibles sanciones.

Por tal motivo, surge la necesidad de realizar una investigación con el propósito de conocer las causas por las cuales los contribuyentes en la actualidad aun incurren en el incumplimiento de los deberes formales.

Por otra parte, la investigación está planteada a fin de determinar el conocimiento que en general tiene el ciudadano en materia tributaria, especialmente en lo referente a los deberes formales y las respectivas causas que han contribuido con la evasión de estos, tales como: la carencia de una conciencia tributaria, transparencia del sistema tributario y la flexibilidad de la administración tributaria.

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Presentar estrategias para evitar el incumplimiento de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en las empresas ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida.

Objetivos específicos

- Enunciar la normativa legal que enmarca los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado.
- Señalar los efectos que genera el incumplimiento de los deberes formales en las empresas en estudio.
- Diseñar un plan de formación, integración y educación tributaria, dirigida a todos los contribuyentes, para lograr la optimización de los deberes formales de manera que contribuyan, en forma voluntaria y masiva.

Justificación de la investigación

Conforme a la situación económica, política y social, por la que está atravesando el país, se está presentado una nueva realidad develada en el sistema tributario que se vio en la necesidad de implantar un plan de fiscalización denominado “Evasión Cero”, el cual fue extendido a nivel nacional, dirigido a los contribuyentes, con el objetivo fundamental de disminuir la evasión fiscal. Con ello, se ha observado una serie de factores, así como distintas reacciones en contra de dicho plan.

La administración tributaria verifica a los contribuyentes del sistema tributario el incumplimiento de los deberes formales establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2014) y su respectivo Reglamento (2003), busca que los contribuyentes cumplan de manera voluntaria y sin presiones, tal como se espera, que sea la actitud propia en un esquema democrático y participativo apegado a los preceptos establecidos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) y el Código Orgánico Tributario (2014).

La investigación busca evaluar los deberes formales en materia del IVA y dar a conocer a todos los contribuyentes la manera de fortalecer el cumplimiento de los mismos, y proveer el conocimiento de la normativa vigente en el Impuesto al Valor Agregado, que afecta a las empresas por las políticas que en materia de tributos a establecido el Estado Venezolano, contribuyendo de esta manera a fomentar la cultura tributaria.

De igual manera, este trabajo adquiere importancia en el área tributaria debido a que contribuye a que las personas, instituciones y personas que

conforman los sujetos pasivos y activos de la obligación tributaria con respecto al IVA, tengan a su alcance un material bibliográfico con información clara y precisa que les servirá de consulta.

El trabajo realizado también es relevante desde la perspectiva social, por permitir de disponer de información importante para la implementación de mejoras derivadas de los recursos obtenidos de la actividad fiscal, lo cual redundará en beneficio de la calidad de vida de los contribuyentes al dejarlos decidir sobre la optimización de la actividad impositiva prevista en los instrumentos legales vigentes en la República Bolivariana de Venezuela.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

A continuación se presentan los antecedentes de la investigación, comprendidos por los diferentes estudios realizados, que de una u otra forma los datos de mayor importancia en cuanto al cumplimiento de los deberes formales establecidos en La Ley del IVA.

López (2004) en su trabajo: “Manual de Procedimientos de Ingresos, Verificación y Registros de escritos para el Área de Tramitaciones, caso Gerencia de Tributos Internos Región los Andes”, determinó la necesidad de realizar este tipo de investigación con la finalidad de capacitar al personal adscrito a esa área, organizar lo correspondiente a la misma; basándose en aspectos técnicos y metódicos dentro del ámbito administrativo apegado a las normativas vigentes de la República Bolivariana de Venezuela.

La vinculación que posee con la presente investigación es que una de las principales tareas que debe realizar el SENIAT, es el proporcionar un canal de información entre el sujeto pasivo y el fisco nacional, a fin de mantenerlos al tanto de las actividades que generan imposiciones fiscales, como también atender, orientar y asesorar a los ciudadanos en lo que a materia tributaria se refiere.

Según Araque (2001), en su trabajo titulado “Creación de Normas para un mejor Control de los Créditos Fiscales del instrumento tributario:

Impuesto al Valor Agregado, al Departamento de Contabilidad de Ediciones Occidente C.A.”, realizó un análisis y evaluación de los procedimientos y políticas que utiliza el departamento en cuanto al registro de los créditos fiscales.

La importancia de la anterior investigación y su vínculo directo con el presente trabajo, radica en lo que respecta a uno de los criterios de los deberes formales que tienen los contribuyentes ordinarios.

Delgado (2001), en su trabajo de grado “Análisis de las sanciones por incumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto al Valor Agregado. Caso: Comerciantes del Estado Mérida”, mediante el cual establece que con la aplicación de este impuesto se ha superado en gran parte el déficit fiscal, ya que constituye el tributo de mayor recaudación además del aduanero, concluyendo que los contribuyentes del IVA deben cumplir con los deberes formales que se encuentran claramente estipulados en el Sistema Tributario.

Bustamante (2003), en su trabajo de grado titulado “Programa de Cultura Tributaria aplicable a los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado. Una propuesta en el Marco del Municipio Tovar – Estado Mérida”, mediante el cual presenta una alternativa viable a través de un plan operativo tendente a fomentar la cultura tributaria de los contribuyentes del citado tributo. Concluyendo que es factible la presentación de la propuesta en virtud del diagnóstico realizado.

Antecedentes históricos

A partir de la reforma tributaria iniciada en diciembre del año 1989 se crearon nuevos impuestos y se modificaron las bases de cálculo de los existentes con el propósito fundamental de mejorar y estabilizar la recaudación tributaria de fuente distinta al sector petrolero.

Entre las leyes promulgadas, la primera fue la Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA). Este impuesto fue creado en el año 1993, mediante ley publicada en Gaceta Oficial N° 4.637 Extraordinaria del 16 de septiembre de 1.993, entrando en vigencia el 01 de octubre del mismo año, con la aplicación de una alícuota impositiva general de 10% a todas las operaciones, y en el caso de exportaciones 0%. Posteriormente se incluyó la alícuota adicional de 15% a las operaciones que tuvieron por objeto bienes y servicios; esta alícuota adicional se aplicó desde el 01 de enero de 1994, según reforma de la ley publicada en la Gaceta Oficial No. 4.664 Extraordinaria de fecha 30 de diciembre de 1993.

En el año 1994, el Impuesto al Valor Agregado pasa a ser Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, según publicación en la Gaceta Oficial N° 4.727 Extraordinaria, de fecha 27 de mayo de 1994, con la aplicación de un alícuota impositiva general de 16.5%, a todas las operaciones en los casos de exportaciones de bienes y servicios 0% y para las operaciones que tuvieran por objeto ciertos bienes calificados, la alícuota del 10% o 20% según fuera el caso.

En el año 1999, vuelve nuevamente a ser Impuesto al Valor Agregado, según Gaceta Oficial N° 5.341 Extraordinaria del 05 de mayo de 1999,

vigente a partir del 01 de junio de ese año, se estableció la alícuota general de 15.5%, salvo en los casos de importaciones, venta de bienes y prestaciones de servicio en el Puerto Libre del estado Nueva Esparta, que corresponde a 8% y la alícuota de 0% para las exportaciones.

En el año 2000, según Gaceta Oficial N° 37.002 de fecha 28 de junio del 2000 y vigente a partir del 01 de agosto de ese año, se reduce la alícuota impositiva a 14.5% y se elimina la alícuota de 8%, para los casos de importaciones, venta de bienes y prestaciones de servicios en el Puerto Libre del estado de Nueva Esparta, quedando por lo tanto exentos del impuesto, se mantiene la alícuota de 0% para las importaciones.

En la reforma de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, publicada en Gaceta Oficial N° 37.480 del 09 de julio del 2002, vigente a partir del 01 de Agosto del mismo año, se mantiene la alícuota de 14.5% y 0% para las exportaciones, incorporando una alícuota adicional de 10% para la venta e importación de ciertos bienes de consumo suntuario.

En Gaceta Oficial N° 5.601 Extraordinaria y vigente a partir a partir del 01 de septiembre de ese mismo año, se cambia la alícuota a 16%, indicando la aplicación de la alícuota de 8% a ciertas importaciones, venta de bienes y prestaciones de servicio a partir del 01 de enero del 2003.

El 01 de septiembre del 2004, según Gaceta Oficial N° 37.999 se reduce a 15% y se mantiene 8% para ciertas importaciones de venta de bienes.

En el año 2005, la alícuota general del impuesto se reduce a 14% a partir del 01 de octubre del mismo año, fecha en la que entra en vigencia reforma de la ley que establece el IVA, publicada en Gaceta Oficial N° 38.263 de fecha 01 de septiembre del 2005.

Con base en lo antes expuesto, se señalan las variaciones y reformas que ha sido objeto el Impuesto al Valor Agregado, con la finalidad de recoger las incidencias de la ley que fueron necesarias como base para la investigación.

Una de las innovaciones de la ley en la reforma del año 2002, fue la incorporación en el Título V Del pago y de los Deberes Formales de los Contribuyentes, especialmente los contribuyentes ordinarios, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 5, de la Ley al Impuesto al Valor Agregado según el Autor Garay (2003).

En la Gaceta Oficial N° 38.632 del 26 de febrero de 2007, se publicó el Decreto N° 5.212, en su artículo 3, se estableció la modificación de la alícuota impositiva general aplicable a las operaciones gravables, en los siguientes porcentajes y fechas de entrada en vigencia a partir del 1ro de Marzo alícuota de 11% y a partir del 1ro de Julio la alícuota de 9%.

El 1ro de Abril del 2009 entra en vigencia la actual alícuota, según Gaceta Oficial N° 39.147, estipulando lo siguiente “De conformidad con lo establecido en el artículo 27 de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, la alícuota impositiva general a aplicarse se fija en 12% y la alícuota impositiva para las operaciones a que se refiere el artículo 63 de la mencionada ley se fija en 8%”

Bases teóricas

El sistema tributario en Venezuela

En la economía de cualquier país, el sistema tributario cumple un rol trascendental porque representa una vía fundamental para recaudar los recursos financieros que necesita el Estado para lograr sus objetivos con el mínimo de costos, permite la redistribución de los recursos buscando la necesaria equidad a nivel de la sociedad y a su vez actúa sobre la eficiencia, eficacia y estabilidad de la economía.

El sistema tributario, no sólo es considerado como un mecanismo que permite el ejercicio eficiente del poder tributario por parte del Estado, sino, que también sirve de instrumento, a través de la norma jurídica, para el logro de objetivos precisos tales como, la obtención de los ingresos necesarios para solventar el gasto público.

Anteriormente, el periodo de pagar impuesto era un procedimiento bastante complejo para la mayoría de los ciudadanos, ya que el procesamiento de formularios requería de mucho tiempo. Los datos de cada formulario debían ser realizados en forma manual y después capturada en un sistema de cómputo para su procesamiento e inspecciones posteriores.

Con esta reforma se pretendió la introducción de ciertas innovaciones importantes como la simplificación de los tributos, el fortalecimiento del control fiscal y la introducción de normas que hicieran más productiva y progresiva la carga fiscal.

Actualmente, según Providencias N° 0103 (ISLR) y 0104 (IVA) de fecha 30/10/09 publicadas en Gaceta Oficial N° 39.296, los contribuyentes deben

efectuar sus declaraciones relativas al Impuesto sobre la Renta (ISLR) y al Impuesto al Valor Agregado (IVA), empleando el portal fiscal del SENIAT; estas deberán ser presentadas en las fechas establecidas en la normativa legal vigente, así como las declaraciones que la sustituyan, según las especificaciones técnicas establecidas en el portal, olvidándose así las formas manuales de declaración Forma 30 (IVA), DPJ26 (ISLR-PJ), y DPN25 (ISLR-PN), abriéndole campo al actual mundo interactivo.

Dentro del marco así creado, también se consideró importante dotar al Estado venezolano de un servicio de formulación de políticas impositivas y de administración tributaria, cuya finalidad declarada por el primer Superintendente Nacional Tributario en el año 1996 consistía en "reducir drásticamente los elevados índices de evasión fiscal y consolidar un sistema de finanzas públicas, fundamentado básicamente en los impuestos derivados de la actividad productiva y menos dependiente del esquema rentista petrolero.". Ese cambio tan relevante se logró a través de la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria, (hoy en día se le conoce como Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria), mediante Decreto Presidencial Número 310 de fecha 10 de agosto de 1994, como un servicio con autonomía financiera y funcional y con un sistema propio de personal, en atención a las previsiones respectivas del Código Orgánico Tributario.

Finalmente, a partir de la promulgación de la constitución en diciembre de 1999, luego del particular proceso constituyente vivido en el país, el sistema tributario en Venezuela ocupa un lugar destacado en el presupuesto de de la República Bolivariana de Venezuela.

Se considera que el sistema tributario está formado y constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un país determinado y en una época establecida. Por esta razón es que cada sistema tributario es distinto a otro, ya que cada uno de ellos está integrado por los variados impuestos que los países adopten según sean sus necesidades.

En Venezuela, la constitución es la que establece las características del sistema tributario, en este sentido el artículo 316 señala lo siguiente: “El Sistema Tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo el principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población de los tributos”.

Principios tributarios

En la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, se encuentran consagrados los artículos relacionados con los principios constitucionales tributarios, los mismos constituyen el fundamento del sistema tributario, para crear y modificar los impuestos, y las características que los mismos deben cumplir en atención a este instrumento legal entre ellos se encuentran.

Principio de legalidad: Conforme a este principio, el tributo debe ser establecido con arreglo a la ley, ningún tributo puede ser exigido sin una previa ley que lo autorice. Sin embargo, la exigencia de rango legal no alcanza a toda la normativa tributaria, por el contrario los tributos son reglamentados para poder ser aplicados de modo efectivo. No puede existir un tributo sino está reglamentado en una legislación, tal como lo cita el artículo 317 de la constitución en comento: “No podrá cobrarse impuesto, tasa ni

contribuciones alguna que no estén establecidos en una Ley ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes...”

Principio de igualdad: todos los ciudadanos son iguales a la hora de contribuir al sostenimiento del Estado sin privilegios ni tratos diferenciados por razón de la raza, el sexo o la religión. Tal es así que el artículo 21 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece que:

Todas las personas son iguales ante la ley, en consecuencia:

1. No se permitirá discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquella que, en general, tenga por objeto o por resultado anular el reconocimiento, goce o de ejercicio en condición de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona.
2. La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva, adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables.
3. Sólo se dará el trato oficial de ciudadano o ciudadana, salvo las fórmulas diplomáticas.
4. No se reconocen títulos nobiliarios ni distinciones hereditarias.

De acuerdo con este principio todo individuo es igual ante la imposición de un determinado tributo, siempre y cuando éste se establezca basándose en la capacidad contributiva de los particulares

Además, este principio se identifica con el principio de la capacidad contributiva atendiendo al principio de progresividad, tal y como lo dispone

en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV), que establece:

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.

La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas, es por eso que todo individuo es igual frente a la posición de un determinado impuesto siempre y cuando este en relación, con el principio de la capacidad económica del sujeto pasivo.

Principio de progresividad: Es entendido como aquella característica de un sistema tributario según la cual a medida que aumenta la riqueza de cada sujeto, aumenta la contribución en proporción al incremento de la misma. La progresividad es un carácter que debe afectar al sistema en general, no a cada figura tributaria singular. Igualmente es conocido como el principio de proporcionalidad, el cual exige que el tributo a pagar por el contribuyente tome como base la riqueza o capacidad del individuo, es decir, que sean en proporción a sus ingresos o manifestaciones de capacidad económica, el que posea mayor ingreso deba pagar más impuesto. En un tributo proporcional el tipo de gravamen se mantiene fijo por lo tanto, la deuda tributaria crece sólo en la medida en que lo hace la capacidad económica.

Este principio se encuentra consagrado en el artículo 316 de la constitución, citado anteriormente, en el cual se hace referencia a la progresividad como mecanismo de distribución de las cargas públicas por la

vía fiscal, en este sentido se debe entender la progresividad en su conjunto, es decir, como la necesidad de que el sistema fiscal considerado como la sumatoria de diversos tributos que obedecen a estructuras y fines perfectamente distintos, produzca un resultado eminentemente progresivo.

Principio de equidad: Significa que los impuestos deben ser establecidos con un criterio justo proporcionado al nivel de renta del contribuyente y no se transforme en un medio expropiatorio.

Este principio se identifica con el principio de la capacidad contributiva atendiendo al principio de progresividad, tal y como lo dispone en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela anteriormente ya citado.

Principio de no confiscación: Hace alusión a que todos los ciudadanos deben contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante un sistema tributario justo que en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

La propia Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) de forma expresa prohíbe la confiscación de la propiedad, excepto para los casos expresamente previsto en el artículo 317, "...ningún tributo puede tener efecto confiscatorio..."

La no confiscatoriedad es un principio que protege el patrimonio de los contribuyentes frente al poder tributario del Estado, este principio funciona en concordancia con la capacidad económica y en contraposición con la progresividad.

Principio de generalidad: Este principio guarda relación con el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el mismo 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” lo que se traduce que toda persona tiene el deber de contribuir con los impuestos para poder ayudar al Estado a cumplir su fin como es el de satisfacer las necesidades de la colectividad. Pero los impuestos podrán tener excepciones justificadas denominadas exenciones. Los tributos deberán afectar tanto a residentes como a no residentes y a todas las comunidades autónomas.

Con respecto a la generalidad Ruan (2001), señala que:

La propia letra del artículo 133 constitucional enfatiza el carácter general del deber de tributar y de los tributos, cuando establece categóricamente que *toda* persona tiene deber de coadyuvar los gastos públicos mediante el pago de los tributos, a través de las tres especies conocidas por la ciencia tributaria: impuestos, tasas y contribuciones especiales (p.85).

Obligación tributaria

La obligación tributaria se encuentra establecida en la legislación venezolana en el artículo 13 del Código Orgánico Tributario que establece lo siguiente:

La obligación Tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la Ley.

La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Es un vínculo jurídico, de carácter personal, entre un sujeto activo (acreedor) que actúa ejerciendo su poder tributario (El Estado), y un sujeto pasivo (deudor), quien debe dar sumas de dinero u otras cosas determinadas por la ley. Como toda obligación de derecho, la obligación tributaria posee

cuatro elementos constitutivos esenciales, ninguno de los cuatro puede dejar de existir: una causa, un sujeto activo, un sujeto pasivo y un objeto.

Para Giuliani (1997), la obligación tributaria “es el deber de cumplir la prestación, constituye la parte fundamental de la relación jurídico-tributaria y el fin último al cual tiende la institución del tributo. Es el objetivo principal de la actividad desarrollada por el Estado en el campo tributario” (p.417).

La obligación tributaria nace en forma automática desde el momento en que ocurre el hecho generador, sea instantáneo o de tracto sucesivo. En el caso del impuesto se trata siempre del hecho de un particular, al cual la ley asigna una consecuencia jurídica: el surgimiento de esa obligación de crédito tributario.

Por cuanto la obligación tributaria sólo puede surgir y estar regulada por una ley, porque es una “obligatio ex lege”, quiere decir que las relaciones entre el Estado y los particulares sólo pueden emanar de la ley y no de convenios o contratos entre dos o más particulares; por ello, esos convenios privados no son oponibles al fisco, pues este no forma parte de esos contratos entre particulares, al menos que la ley lo obligue a reconocer el contenido de los mismos.

Instrumentos fiscales utilizados en Venezuela

Actualmente en el país se aplican los siguientes impuestos (no petroleros):

- IVA: Impuesto al Valor Agregado
- ISLR: Impuesto Sobre La Renta.
- IAEA: Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas.
- ISDRC: Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Ramos Conexos

- TF : Timbres Fiscales
- ISCMT: Impuesto Sobre Cigarrillos y Manufactura de Tabaco

El impuesto al valor agregado

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

La última modificación de la Ley del IVA, la cual se encuentra vigente hasta los momentos, fue el 26 de marzo de 2009 publicada en Gaceta Oficial No. 39.147, con la aplicación de una alícuota de 12% y la aplicación de una alícuota de 8% a ciertas importaciones como ventas de bienes y prestación de servicios establecidas en el artículo 63 de la Ley, a partir del 1º de Abril de 2009.

Características del impuesto al valor agregado

Se trata de un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de exteriorización de la capacidad contributiva, por lo tanto, y desde el punto de vista constitucional, el tributo está encuadrado en las facultades concurrentes de la nación y de las provincias.

Es un impuesto real, puesto que su hecho imponible no tiene en cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos, interesando sólo la

naturaleza de las operaciones, negocios y contrataciones que contienen sus hechos imponible.

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

No obstante, pagar el tributo en todas las etapas de la circulación económica, no tiene efecto acumulativo o de piramidación, pues el objeto de la imposición no es el valor total del bien, sino el mayor valor que el producto adquiere en cada etapa.

Como la suma de los valores agregados en las distintas etapas corresponde al valor total del bien adquirido por el consumidor final, el impuesto grava el conjunto el valor total del bien sin omisiones dobles imposiciones, ni discriminaciones, según el número de transacciones a que está sujeto cada bien.

Hecho imponible del impuesto al valor agregado

En el Art. 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en adelante LIVA se establece que el impuesto se configura en las siguientes operaciones:

1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o

desincorporación de bienes muebles, realizado por los contribuyentes de este impuesto.

2. La importación definitiva de bienes muebles.
3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior, en los términos de esta ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 LIVA.
4. La venta de exportación de bienes muebles corporales.
5. La exportación de servicios.

Perfeccionamiento del hecho imponible: Temporalidad y territorialidad

Se entenderán ocurridos o perfeccionados los hechos imponibles y nacida, en consecuencia, la obligación tributaria en diferentes momentos. Así se puede destacar:

1. En la venta de bienes muebles corporales: en los casos de ventas a entes públicos, cuando se autorice la emisión de la orden de pago correspondiente y en todos los demás casos distintos cuando se emita la factura o documento equivalente que deje constancia de la operación, cuando se pague el precio o cuando se haga la entrega real de los bienes, según sea lo que ocurra primero.
2. En la importación definitiva de bienes muebles: en el momento que tenga lugar el registro de la correspondiente declaración de aduanas.
3. En la prestación de servicios: en los casos de servicios de electricidad, telecomunicaciones, aseo urbano, de transmisión de televisión por cable o

por cualquier otro medio tecnológico a título oneroso, desde el momento en que se emitan las facturas o documentos equivalentes por quien preste el servicio y en los casos de servicios prestados a entes públicos, cuando se autorice la emisión de la orden de pago correspondiente.

4. En la prestación de servicios de tracto sucesivo distintos a los mencionados anteriormente, cuando se emita la factura o documento equivalente, cuando se realice el pago o cuando sea exigible la contraprestación total o parcial, según sea lo que ocurra primero. En la prestación de servicios a entes públicos, cuando se autorice la emisión de la orden de pago correspondiente. En la prestación servicios provenientes del exterior, tales como servicios tecnológicos, instrucciones y cualesquiera otros susceptibles de ser patentados o tutelados por legislaciones especiales que no sean objeto de los procedimientos administrativos aduaneros, en el momento de recepción por el beneficiario o receptor del servicio. En la prestación de servicios diferentes a los mencionados, cuando se emita la factura o documento equivalente, cuando se ejecute la prestación, se pague, o sea exigible la contraprestación, o se entregue o ponga a disposición del adquirente el bien que hubiera ido objeto del servicio, según lo que ocurra primero.
5. En la venta de exportación de bienes muebles corporales cuando se produzca la salida definitiva de los bienes muebles del territorio aduanero nacional.

Esto implica que el contribuyente en el período de imposición (mes) en que ocurra alguna de las circunstancias indicadas, incluya en la declaración

del impuesto, el débito que se genera al aplicar al valor de la operación (base imponible) la alícuota que corresponda. (Artículo 13 LIVA)

Las ventas y retiros de bienes muebles corporales serán gravados cuando los bienes estén situados en el país y en los casos de importación cuando, sea definitiva, y por tanto haya nacido la obligación tributaria. (Artículo 14 LIVA)

La prestación de servicios se encuentra gravada cuando se ejecuten o aprovechen en el país, aun cuando se hayan generado, contratado, perfeccionado o pagado en el exterior, y aunque el prestador del servicio no se encuentre domiciliado en nuestro país. Se considerará parcialmente prestado en el país el servicio de transporte internacional y, en consecuencia, la alícuota correspondiente al impuesto será aplicada sobre el cincuenta por ciento (50%) del valor del pasaje o flete, vendido o emitido en el país, para cada viaje que parta de Venezuela. (Artículo 15 LIVA)

Es importante destacar que según la gerencia jurídica tributaria, las ventas de bienes muebles realizadas por personas ubicadas en el territorio nacional a personas domiciliadas en cualquiera de los territorios sometidos a regímenes aduaneros especiales, tales como, el Puerto Libre del estado Nueva Esparta, la Zona Libre para el Fomento de la Inversión Turística en la Península de Paraguaná del estado Falcón, la Zona Libre Cultural, Científica y Tecnológica del estado Mérida, el Puerto Libre de Santa Elena de Uairén y en la Zona Franca Industrial, Comercial y de Servicios Atuja (ZOFRAT), estarán gravadas con el impuesto siempre que los referidos bienes al momento de realizarse la operación, se encuentren situados en el territorio sometido a régimen aduanero ordinario.

Sujetos pasivos del impuesto

Contribuyentes ordinarios

Son contribuyentes ordinarios del IVA los importadores habituales de bienes muebles, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de servicios y toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imposables gravados. Se entiende por industriales, a los fabricantes, los productores, los ensambladores, los embotelladores y los que habitualmente realicen actividades de transformación de bienes. (Artículo 5 LIVA)

Igualmente serán contribuyentes ordinarios, las empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales, ambos regidos por el Decreto N° 1.526 con Fuerza de Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras, por las operaciones de arrendamiento financiero o leasing, sólo sobre la porción de la contraprestación o cuota que amortiza el precio del bien, excluidos los intereses en ella contenida, los almacenadores generales de depósito, por la prestación del servicio de almacenamiento, excluida la emisión de títulos valores que se emitan con la garantía de los bienes objeto del depósito, y los comisionistas, agentes, apoderados, factores mercantiles, mandatarios, consignatarios, subastadores y cualquiera otros que vendan bienes muebles o presten servicios por cuenta de terceros, por el monto de la comisión o remuneración que perciben. (Artículo 10 LIVA)

Los sujetos pasivos adquieren el carácter de contribuyentes del impuesto al valor agregado, debiendo inscribirse en el registro de contribuyentes cuando concurren las circunstancias siguientes:

- a. Realizan las actividades definidas por la ley como hechos imponible del impuesto. Para este efecto, el giro o actividad habitual de una sociedad no se entiende limitado al objeto social expresado en su documento constitutivo si no que comprende las operaciones que efectivamente realice.
- b. Desarrollan dichas actividades en calidad de:
 1. Importadores habituales u ocasionales de bienes y mercancía.
 2. Exportadores: Se entenderá por exportador a la persona propietaria de los bienes exportados, que realice la exportación directamente, o por medio de representante legal o apoderado.
 3. Industriales: se entenderán por industriales la persona que desarrolla las actividades como propietario o responsable en establecimientos, plantas o talleres destinados a la elaboración, transformación, confección de bienes elaborados o ya elaborados; así como los productores y fabricantes de bienes; los embazadores de productos o bienes, para conservarlos o transportarlos y otros que realicen actividades de transformación de los mismos.
 4. Comerciantes.
 5. Prestadores habituales de servicios independientes.
 6. Empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales regidos por la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras, por las operaciones de arrendamiento financiero o "leasing" sobre todo pago por arrendamiento o cuota de amortización del precio del bien, excluidos los intereses en ella contenidos.

7. Los almacenes generales de depósitos, pero solamente por la prestación del servicio de almacenamiento, excluidos los títulos valores emitidos con la garantía de los bienes objeto del depósito.

Contribuyentes ocasionales

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

Las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, los institutos autónomos y los demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, de los Estados y de los Municipios, así como de las entidades que aquellos pudieren crear, cuando realicen operaciones gravadas, aún en los casos en que otras leyes u ordenanzas los hayan declarado no sujetos a sus disposiciones o beneficiados con la exención o exoneración del pago de cualquier tributo. (Artículo 7 LIVA)

Contribuyentes formales

Son contribuyentes formales, los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto. Los contribuyentes formales, sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria, mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes o simplificar los mismos. En ningún caso, los contribuyentes formales estarán obligados al pago del impuesto, no siéndoles aplicable, por tanto, las normas referente a la determinación de la obligación tributaria. (Artículo 8 LIVA)

Según el Decreto 5.770 del 27 de diciembre de 2007, publicado en Gaceta Oficial N° 38.839 del mismo año, en su artículo 1 establece la exoneración del pago del impuesto al valor agregado a las ventas de bienes muebles o prestaciones de servicios efectuadas por las empresas, comercios, prestadores de servicios y demás personas, naturales o jurídicas, y entidades sin personalidad jurídica, que realicen operaciones por un monto igual o inferior al equivalente a tres mil unidades tributarias (3.000U.T.) en el año calendario inmediato anterior a la publicación de este Decreto en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

Esta exoneración fue aplicable a las operaciones que se realizaron hasta el 31/12/2009, Vencido este plazo, los beneficiarios de la exoneración pasaron a ser contribuyentes ordinarios del IVA a partir del 01/01/2010, salvo que la totalidad de sus operaciones se encuentren exentas exoneradas conforme a lo dispuesto en la Ley del IVA o en otros decretos de exoneración, según corresponda. (Art. 11 Decreto 5.770)

Responsables

La obligación del pago del impuesto en calidad de responsables recae sobre los adquirentes de bienes muebles y receptores de servicios, cuando el vendedor o prestador de servicio, no tenga domicilio en el país, así como los adquirentes de bienes muebles exentos o exonerados, cuando se utilicen con un fin distinto. (Artículo 9 LIVA)

Igualmente clasifican como responsables solidarios del pago del impuesto, los comisionistas, agentes, apoderados, factores mercantiles, mandatarios, consignatarios, subastadores y cualquiera otros que vendan bienes muebles o presten servicios por cuenta de terceros, en el caso de que el

mandante no lo haya realizado oportunamente, teniendo acción para repetir lo pagado. (Artículo 10 LIVA)

Agentes de retención

La administración tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de actividades privadas intervengan en operaciones grabadas por el impuesto. (Artículo 11 LIVA)

Según Providencia Administrativa 0056, del 27/01/2005, en su artículo 1, se han designado los siguientes agentes de retención:

Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) haya calificado como especiales.

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. En los casos de fideicomisos, el fideicomitente fungirá como agente de retención, siempre cuando hubiere sido calificado como sujeto pasivo.

A los efectos de esta Providencia se entiende por proveedores a los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado que vendan bienes muebles o presten servicios, ya sean con carácter de mayoristas o minoristas.

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.

Agentes de percepción

La administración tributaria podrá designar como responsables, en calidad de agentes de percepción, del pago del IVA que deba devengarse en las ventas posteriores, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas. Así como a los siguientes contribuyentes ordinarios:

1. Los industriales y comerciantes, cuando realicen ventas al mayor de bienes muebles gravados y el adquirente de los mismos no acredite ante aquéllos su condición de contribuyente ordinario de este impuesto. En estos casos, se entenderá como venta al mayor aquella en la que los bienes son adquiridos para su ulterior reventa, lo cual, en caso de dudas, será determinado por el industrial o comerciante en función de parámetros tales como la cantidad de bienes objeto de la operación o la frecuencia con que son adquiridos por la misma persona.
2. Los prestadores de servicios gravados de suministro de electricidad, telecomunicaciones, suministro de agua, aseo urbano y suministro de gas, siempre que el receptor de tales servicios no acredite ante aquéllos su condición de contribuyente ordinario de este impuesto. (Artículos 11 y 12 LIVA)

En efecto, la administración tributaria ha designado los siguientes agentes de percepción:

- a) Industriales de cigarrillos y manufacturas de tabaco, así como los importadores habituales: designados mediante Providencia Administrativa N° 199, publicada en Gaceta Oficial N° 36.840 de fecha 30/11/1999.

- b) Fabricantes o productores de fósforos: designados mediante Providencia Administrativa N° 200, publicada en Gaceta Oficial N° 36.840 de fecha 30/11/1999.

Base imponible del impuesto

Es el elemento cuantitativo sobre el cual se aplica la alícuota tributaria para determinar el impuesto, el mismo es usado:

- a. En las ventas de bienes muebles sea de contado o a crédito: es el precio facturado del bien, siempre que no sea menor al precio corriente en el mercado. En las ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales es el precio de venta del producto, excluido el monto de este impuesto. (Artículo 20 LIVA).
- b. En la importación de bienes: es el valor en aduanas de los bienes, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, exceptuando el IVA, alcoholes y cigarrillos. (Artículo 21 LIVA)
- c. En la prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior: es el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso. En el caso de clubes sociales y deportivos, la base imponible será todo lo pagado por sus socios, afiliados o terceros por concepto de las actividades y disponibilidades propias del club. (Artículo 22 LIVA)

Los bienes incorporeales provenientes del exterior, incluidos o adheridos a un soporte material, se valorarán separadamente a los fines de la aplicación del impuesto.

Cuando en la transferencia de bienes o prestación de servicios el pago no se efectúe en dinero, se tendrá como precio del bien o servicio transferido el que las partes le hayan asignado, siempre que no fuese inferior al precio corriente en el mercado. (Artículo 22 LIVA)

Así mismo, cuando la venta o prestación de servicio estuviere expresada en moneda extranjera se establecerá la equivalencia en moneda nacional, al tipo de cambio corriente en el mercado del día en que ocurra el hecho imponible, salvo que éste ocurra en un día no hábil para el sector financiero, en cuyo caso se aplicará el vigente en el día hábil inmediatamente siguiente al de la operación, y en la importación de bienes, se hará de conformidad a lo previsto en la Ley Orgánica de Aduanas y su Reglamento. (Artículo 25 LIVA)

Adiciones

Para la obtención de la base imponible del período de imposición deben computarse todos los conceptos que se carguen o cobren en adición al precio convenido para la operación gravada, cualesquiera que ellos sean y, en especial, los siguientes:

1. Los ajustes, actualizaciones o fijaciones de precios o valores de cualquier clase pactados antes o al celebrarse la convención o contrato; las comisiones; los intereses correspondientes, si fuere el caso; y otras contraprestaciones accesorias semejantes; gastos de toda clase o su

reembolso, excepto cuando se trate de sumas pagadas por cuenta del comprador o receptor del servicio, en virtud de mandato de éste; excluyéndose los reajustes de valores que ya hubieran sido gravados previamente por el IVA.

2. El valor de los bienes muebles y servicios accesorios a la operación, tales como embalajes, fletes, gastos de transporte, de limpieza, de seguro, de garantía, colocación y mantenimiento, cuando no constituyan una prestación de servicio independiente, en cuyo caso se gravará esta última en forma separada.
3. El valor de los envases, aunque se facturen separadamente, o el monto de los depósitos en garantía constituidos por el comprador para asegurar la devolución de los envases utilizados, excepto si dichos depósitos están constituidos en forma permanente en relación con un volumen determinado de envases y el depósito se ajuste con una frecuencia no mayor de seis meses, aunque haya variaciones en los inventarios de dichos envases.
4. Los tributos que se causen por las operaciones gravadas, con excepción del IVA, alcoholes y cigarrillos. (Artículo 23 LIVA)

Deducciones

Se deducirá de la base imponible las rebajas de precios, bonificaciones y descuentos normales del comercio, otorgados a los compradores o receptores de servicios en relación con hechos determinados. (Artículo 24 LIVA)

Alícuotas del impuesto

La alícuota impositiva general aplicable a la base imponible correspondiente será fijada en la ley de presupuesto anual y estará comprendida entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%). (Artículo 27 LIVA)

La alícuota general aplicable en el territorio nacional es de 12% (desde el 1° de abril de 2009). (Artículo 62 LIVA)

La venta y/o importación de los siguientes bienes y servicios está gravada con alícuota de 8%:

- a. Ganado caprino, ovino y especies menores destinados al matadero y para la cría;
- b. Carnes en estado natural, refrigeradas, congeladas, saladas o en salmuera;
- c. Mantecas;
- d. Minerales y alimentos líquidos o concentrados para el ganado caprino, ovino y especies menores destinado al matadero y para la cría, así como las materias primas utilizadas exclusivamente en su elaboración;
- e. Prestaciones de servicios al poder público, en el ejercicio de profesiones que no impliquen la realización de actos de comercio o comporten trabajo o actuación predominante intelectual;
- f. Transporte aéreo nacional de pasajeros. (Artículo 63 LIVA)

En los casos de ventas de exportación de bienes muebles y de servicios se aplicará la alícuota de 0%. Por otro lado, la alícuota impositiva aplicable a las ventas de hidrocarburos naturales efectuadas por las empresas mixtas, reguladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos, a Petróleos de Venezuela,

S.A. o a cualquiera de las filiales de ésta, también será del cero por ciento (0%). (Artículo 27 LIVA)

Las ventas u operaciones asimiladas a venta y las importaciones de los siguientes bienes muebles están grabadas con una alícuota adicional de 10%, la cual sumada a la alícuota general hace que su carga tributaria ascienda a 22%:

- a. Vehículos o automóviles de paseo o rústicos, con capacidad para nueve (9) personas o menos, cuyo precio de fábrica en el país o valor en aduanas, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, sean superiores al equivalente en bolívares a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América (US \$ 30.000,00);
- b. Motocicletas de cilindradas superior a 500cc., excepto aquellas destinadas a programas de seguridad del Estado;
- c. Máquinas de juegos activadas con monedas, fichas u otros medios;
- d. Helicópteros, aviones, avionetas y demás aeronaves, de uso recreativo o deportivo;
- e. Toros de lidia;
- f. Caballos de paso;
- g. Caviar; y,
- h. Joyas con piedras preciosas, cuyo precio en Bolívares sea superior al equivalente a US \$ 500,00. (Artículo 61 LIVA)

Determinación de la cuota tributaria

A los fines de determinar el impuesto, el contribuyente deberá deducir o restar del monto de los débitos fiscales que legalmente le correspondan, el monto de los créditos fiscales que pueda deducir o sustraer por derecho, en el período de imposición, el cual corresponde a un mes calendario.

El debito fiscal, es el monto de impuesto que percibe el contribuyente por la aplicación de la alícuota sobre el valor (base imponible) de las operaciones gravadas que realiza, y el crédito fiscal se refiere al monto de impuesto que cancela con motivo de la adquisición o importación de bienes muebles corporales o servicios, siempre que correspondan a costos, gastos o egresos propios de la actividad económica habitual del contribuyente.

Así la cantidad de impuesto que el contribuyente debe enterar en cada período de imposición, se obtiene de restar el crédito fiscal del débito fiscal, de la siguiente manera:

IVA aplicado en ventas - IVA soportado en compras = IVA a pagar

(Débito fiscal) - (Crédito fiscal) = (Cuota tributaria)

Si el monto de los créditos fiscales deducibles en un período de imposición fuere superior al total de los débitos fiscales debidamente ajustados, la diferencia resultante será un crédito fiscal a favor del contribuyente ordinario que se traspasará al período de imposición siguiente o a los sucesivos y se añadirá a los créditos fiscales de esos nuevos períodos de imposición hasta su deducción total. (Artículo 38 LIVA)

Débito fiscal

El débito fiscal del período de imposición está constituido por el impuesto generado debido al nacimiento del hecho imponible.

Para la determinación del monto de los débitos fiscales de un período de imposición, se debe deducir o sustraer del monto de las operaciones facturadas el valor de los bienes muebles, envases o depósitos devueltos o de otras operaciones anuladas o rescindidas en el período de imposición, siempre que se demuestre que dicho valor fue previamente computado en el débito fiscal en el mismo período o en otro anterior y no fue tomado en cuenta al realizar la operación gravada.

Así mismo, se agregarán los ajustes de tales débitos derivados de las diferencias de precios, reajustes y gastos; intereses, incluso por mora en el pago; las diferencias por facturación indebida de un débito fiscal inferior al que corresponda, y, en general, cualquier suma trasladada a título de impuesto en la parte que exceda al monto que legalmente fuese procedente, a menos que se acredite que ella fue restituida al respectivo comprador, adquirente o receptor de los servicios. (Artículo 36 LIVA).

Crédito fiscal

En el período de imposición, los créditos fiscales que se originen en la adquisición o importación de bienes muebles corporales y en la recepción de servicios nacionales o provenientes del exterior, utilizados exclusivamente en la realización de operaciones gravadas, se deducirán íntegramente.

Por su parte, los créditos fiscales que se originen en la adquisición o importación de bienes muebles y en la recepción de servicios nacionales o

provenientes del exterior, utilizados sólo en parte en la realización de operaciones gravadas, podrán ser deducidos, si no llevaren contabilidades separadas, en una proporción igual al porcentaje que el monto de las operaciones gravadas represente en el total de las operaciones realizadas por el contribuyente en el período de imposición en que deba procederse al prorrateo. La determinación del crédito fiscal deducible en este sentido, se efectúa del prorrateo entre las ventas gravadas y las ventas totales, aplicándose el porcentaje que resulte de dividir las primeras entre las últimas, al total de los créditos fiscales sujetos al prorrateo, soportados con ocasión de las adquisiciones o importaciones de bienes muebles o servicios efectuados, y dirigidos a la realización de operaciones gravadas y no gravadas. (Artículo 34 LIVA).

La deducción del crédito fiscal soportado con motivo de la adquisición o importación de bienes muebles o la recepción de servicios, procede cuando además de tratarse de un contribuyente ordinario, la operación éste debidamente documentada por el original de la factura que cumpla con los requisitos dispuestos en el artículo 57 LIVA y esté elaborada por parte de una imprenta autorizada. No generan crédito fiscal los impuestos incluidos en facturas falsas o no fidedignas, o en las que no se cumpla con los requisitos dispuestos en el artículo 57 LIVA, o hayan sido otorgadas por no contribuyentes del impuesto. (Artículos 30, 35 y 57 LIVA y 62 RLIVA).

Para determinar el monto de los créditos fiscales deducibles en un período de imposición, se debe deducir:

1. El monto de los impuestos que se hubiesen causado por operaciones que fuesen posteriormente anuladas, siempre que los mismos hubieran sido

computados en el crédito fiscal correspondiente al período de imposición de que se trate;

2. El monto del impuesto que hubiere sido soportado en exceso, en la parte que exceda del monto que legalmente debió calcularse.

Por otra parte, se deberá sumar al total de los créditos fiscales el impuesto que conste en las nuevas facturas o notas de débito recibidas y registradas durante el período tributario, por aumento del impuesto ya facturado, cuando fuere procedente. (Artículo 37 LIVA).

El derecho a deducir el crédito fiscal al débito fiscal es personal de cada contribuyente ordinario y no podrá ser transferido a terceros, excepto los recuperados por los exportadores de bienes o servicios, o cuando se trate de la fusión o absorción de sociedades, en cuyo caso, la sociedad resultante de dicha fusión gozará del remanente del crédito fiscal que le correspondía a las sociedades fusionadas o absorbidas. (Artículo 41 LIVA).

No sujeción del impuesto

No estarán sujetos al pago del impuesto al valor agregado:

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

título representativo de actos que no sean considerados como hechos imponibles por la Ley del IVA.

3. Los préstamos en dinero.
4. Las operaciones y servicios en general realizadas por los bancos, institutos de créditos o empresas regidas por el Decreto N° 5.555 con Fuerza de Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras, incluidas las empresas de arrendamiento financiero y los fondos del mercado monetario, e igualmente las realizadas por las instituciones bancarias de crédito.
5. Las operaciones de seguro, reaseguro y demás operaciones realizadas por las sociedades de seguros y reaseguros, los agentes de seguros, los corredores de seguros y sociedades de corretaje, los ajustadores y demás auxiliares de seguros, de conformidad con lo establecido en la ley que regula la materia.
6. Los servicios prestados bajo relación de dependencia de conformidad con la Ley Orgánica del Trabajo de los trabajadores y las Trabajadoras.
7. Las actividades y operaciones realizadas por los entes creados por el Ejecutivo Nacional de conformidad con el Código Orgánico Tributario, con el objeto de asegurar la administración eficiente de los tributos de su competencia; así como las realizadas por los entes creados por los Estados o Municipios para los mismos fines. (Art. 16 LIVA)

Exenciones del impuesto

Estarán exentos del impuesto establecido en esta ley (LIVA):

- a) Las importaciones de los bienes y servicios mencionados en el artículo 18 de la Ley y en el numeral 4 del artículo de la Ley.

- b) Las importaciones efectuadas por los agentes diplomáticos y consulares acreditados en el país, de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Venezuela. Esta exención queda sujeta a la condición de reciprocidad.
- c) Las importaciones efectuadas por instituciones u organismos internacionales a que pertenezca Venezuela y por sus funcionarios, cuando procediere a la exención de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Venezuela.
- d) Las importaciones que hagan las instituciones u organismos que se encuentren exentos de todo impuesto en virtud de tratados internacionales suscritos por Venezuela.
- e) Las importaciones que hagan viajeros, pasajeros y tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando estén bajo régimen de equipaje.
- f) Las importaciones que hagan funcionarios del Gobierno Nacional que presten servicio en el exterior, siempre que se trate de bienes de uso estrictamente personal y familia, adquiridos durante el ejercicio de sus funciones, y que cumpla con los requisitos establecidos en las disposiciones nacionales aplicables a la materia. Asimismo, las que efectúen los inmigrantes de acuerdo con la legislación especial en cuanto le concedan franquicias aduaneras.
- g) Las importaciones de bienes donados en el extranjero a instituciones, corporaciones y fundaciones sin fines de lucro y a las universidades para el cumplimiento de sus fines propios, previa autorización de la administración tributaria; las importaciones de billetes y monedas efectuadas por el Banco Central de Venezuela.

h) Las importaciones de equipos científicos y educativos requeridos por las instituciones del Poder Público dedicadas a la investigación y a la docencia. Así como, las importaciones de equipos médicos de uso tanto ambulatorio como hospitalario del sector público (Art. 17 LIV A).

Por otra parte también estarán exentas del impuesto las ventas de los siguientes bienes:

1. Los alimentos y productos para consumo humano que se mencionan a continuación: a) Animales vivos destinados al matadero, ganado bovino, caprino, ovino y porcino para la cría; b) Especies avícolas, los huevos fértiles de gallina, los pollitos, pollitas y pollonas para la cría, reproducción y producción de carne de pollo y huevos de gallina, carnes en estado natural, refrigeradas, congeladas, saladas o en salmueras; en mortadela, salchicha y jamón endiablado , producto del reino vegetal en su estado natural, considerado alimento para el consumo humano y las semillas certificadas en general para el sector agrícola y pecuario; arroz, harina de origen vegetal incluyendo las sémolas, pan y pastas alimenticias, huevos de gallina, atún y sardinas enlatadas o envasadas. c) La Leche pasteurizada y en polvo, leche modificada, maternizada o humanizada y en sus fórmulas infantiles, incluida la soya, queso blanco, margarinas, mantequillas.
2. Los fertilizantes.
3. Los minerales y los alimentos líquidos o concentrados para animales o especies a que se refiere el literal a del numeral del artículo 18, así como las materias primas utilizadas exclusivamente en su elaboración.

4. Los medicamentos y los principios activos utilizados exclusivamente para su fabricación, incluidos las vacunas, sueros, plasmas y las sustancias humanas o animales preparadas para uso terapéuticos o profilácticos para uso humano y animales.
5. Los combustibles derivados de hidrocarburos, así como los insumos y aditivos destinados al mejoramiento de la calidad de la gasolina, tales como gas natural, butano, etano, etanol, metanol, metil-ter-butyl-eter (MTBE), etil-ter-butyl-eter (ETBE) y las derivaciones de éstos destinados al fin señalado.
6. Los vehículos automotores con adaptaciones especiales para ser utilizados por personas con discapacidad, sillas de ruedas para impedidos y los marcapasos, catéteres, válvulas, órganos artificiales y prótesis.
7. Los diarios, periódicos, y el papel para sus ediciones.
8. Los libros, revistas y folletos, así como cualquiera que sean su procedencia y los insumos utilizados en la industria internacional siempre que estos no sean producidos en el país.
9. El maíz utilizado en la elaboración de alimentos para el consumo humano.
10. Los aceites vegetales, refinados o no, utilizados exclusivamente como insumos en la elaboración de aceites comestibles, mayonesa y margarina.
11. Los minerales y alimentos líquidos o concentrados para animales o especies a que se refieren los literales b), r) y s) del numeral 1 de este artículo. (Art. 18 LIVA)

De acuerdo a lo establecido en el artículo 19 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están exentos del impuesto previsto, las prestaciones de los siguientes servicios:

1. Servicio de transporte terrestre, acuático y aéreo nacional de pasajero, los servicios educativos prestados por instituciones inscritas o registradas en los Ministerios de Educación, Cultura y Deportes, y de Educación Superior, los servicios de hospedaje, alimentación y sus accesorios, a estudiantes, ancianos, personas minusválidas, excepcionales o enfermas, cuando sean prestados dentro de una institución destinada exclusivamente a servir a estos usuarios.
2. Los servicios prestados al Poder Público en cualquiera de sus manifestaciones en el ejercicio de profesiones que no impliquen la realización de actos de comercio y compartan trabajo actuación predominantemente intelectual, los servicios médicos asistenciales y odontológicos, prestados por entes públicos y privados incluidos por los prestados por los profesionales titulados de la salud, las entradas a parques nacionales, zoológicos, museos, centros de cultura e instituciones similares, cuando se trate de entes sin fines de lucro exentos de impuesto sobre la renta.
3. Las entradas a espectáculos artísticos, culturales y deportivos, siempre que su valor no exceda de dos unidades tributarias (2 U.T.), el servicio de alimentación prestado a alumnos y trabajadores en restaurantes, comedores y cantinas de escuelas, centros educativos, empresas o instituciones similares, en sus propias sedes, el suministro de electricidad de uso residencial, el servicio nacional de telefonía prestado a través de teléfonos públicos, el suministro de agua residencial, el aseo urbano residencial.

Deberes formales de los contribuyentes

El Código Orgánico, como normativa jurídica que rige la relación jurídica tributaria establecida entre el Estado o demás entes del poder público señala que aquellos sujetos que se subsumen en el hecho imponible establecido por cualquiera de leyes especiales dictadas en materia tributaria, les nace una obligación con el Estado además de contribuir con las cargas públicas y coadyuvar en el gasto público.

Según se contempla en el Código Orgánico Tributario, en su artículo 145 (2002 Legis.):

Los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán:

1. Cuando lo requieran las leyes o reglamentos:
 - a. Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable.
 - b. Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.
 - c. Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria o en los demás casos en que se exija hacerlo.
 - d. Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.
 - e. Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.
2. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.

3. Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos 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 a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.
8. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.

De igual manera en su artículo 146 del Código Orgánico Tributario se establece que:

Los deberes formales deben ser cumplidos:

1. En el caso de personas naturales, por sí mismas o por representantes legales o mandatarios.
2. En el caso de personas jurídicas, por sus representantes legales o convencionales.
3. En el caso de las entidades previstas en el numeral 3 del artículo 22 de este Código, por la persona que administre los bienes, y en su defecto por cualquiera de los integrantes de la entidad.
4. En el caso de sociedades conyugales, uniones estables de hecho entre un hombre y una mujer, sucesiones y fideicomisos, por sus representantes, administradores, albaceas, fiduciarios o

personas que designen los componentes del grupo y en su defecto por cualquiera de los interesados.

Siendo la norma general que todo contribuyente está obligado a cumplir con estos deberes formales, establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado así como la normativa establecida en el Código Orgánico también es una obligación.

Entre los deberes que debe cumplir una vez que se subsuma en el hecho imponible que la misma ley establece, es decir, que realice las actividades, negocios o giros que la Ley prevé, están los siguientes:

Inscripción en el registro de información fiscal

El artículo 51 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala al Registro de Información Fiscal (RIF), como el instrumento de control fiscal dirigido a las personas naturales y jurídicas, las comunidades y las entidades o agrupaciones sin personalidad sujetas a las leyes impositivas. Es necesario incorporar el número de RIF al cuerpo de la factura.

El plazo de inscripción para las personas naturales es durante el primer semestre del año civil o del inicio de las actividades económicas.

En cuanto a las personas jurídicas, deberán inscribirse durante el primer mes contado a partir de la fecha de su constitución o inicio de actividades de su primer ejercicio gravable.

La administración tributaria llevará un registro actualizado de contribuyentes y responsables del impuesto conforme a los sistemas y métodos que estime adecuados. A tal efecto, establecerá el lugar de registro y las formalidades, condiciones, requisitos e informaciones que deben cumplir y suministrar los contribuyentes ordinarios y responsables del impuesto,

quienes estarán obligados a inscribirse en dicho registro, dentro del plazo que al efecto se señale.

Los contribuyentes que posean más de un establecimiento en que realicen operaciones gravadas, deberán individualizar en su inscripción cada uno de sus establecimientos y precisar la oficina sede o matriz donde debe centralizarse el cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta ley y sus reglamentos.

En aquellos casos donde el contribuyente incumpla con los requisitos y condiciones antes señalados, la administración tributaria procederá de oficio a su inscripción, imponiéndole la sanción pertinente.

Los contribuyentes inscritos en el registro no podrán desincorporarse, a menos que cesen en el ejercicio de sus actividades o pasen a realizar exclusivamente actividades no sujetas, exentas o exoneradas, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 52 de la LIVA.

La Administración Tributaria llevará un registro donde deberán inscribirse los sujetos mencionados en el artículo 8 de esta Ley. En caso de incumplimiento del deber formal previsto en el presente artículo, se aplicará lo dispuesto en el segundo aparte del artículo 51 de esta Ley. (Garay, 2010 p. 28).

El reglamento de la ley del impuesto al valor agregado en el artículo 80, establece con respecto al RIF de los contribuyentes, que éstos deberán proporcionar a la administración tributaria para su inscripción en el registro de contribuyentes, las informaciones que ella establezca por resolución, para el mejor control, fiscalización y recaudación del impuesto. Cuando corresponda, deberán presentar copia de los documentos pertinentes, tales como el contrato social, poderes y otros elementos,

En todo caso, deberán constar en el registro los siguientes datos:

1. Respecto de personas naturales: nombres y apellidos completos, cédula de identidad, sexo, nacionalidad y domicilio fiscal y estado civil.
2. Respecto de personas jurídica: razón social, siglas o nombre comercial, si tuviere; documento o contrato de constitución, indicación de si es sociedad o entidad privada, estatal o mixta; tipo de sociedad e individualización de los socios gerentes o de los que integran el directorio, si se trata de sociedades anónimas o en comandita por acciones.
3. Dirección del establecimiento y números telefónicos, de télex o fax, fecha de iniciación de actividades, fecha de cierre del ejercicio fiscal del impuesto sobre la renta, número y fecha de inscripción en el Registro Mercantil y cantidad de establecimientos o sucursales y direcciones de estos últimos.
4. Actividad o giro económico principal y secundario.
5. Domicilio fiscal.
6. Nombres y apellidos completos y domicilio del representante legal o apoderado del contribuyente. Si la representación fuera ejercida por una persona jurídica, indicar la razón social y en todos los casos deberán indicarse la persona natural designada y autorizada para actuar como representante legal.
7. Número de inscripción en el registro de contribuyentes, tanto del propio contribuyente como de los socios y representantes legales de las personas jurídicas.

El artículo 51 de LIVA, prevé además la creación del registro de contribuyentes y responsables, diseñado por la administración tributaria

para controlar el número y ubicación (domicilio fiscal) de los mismos, los cuales se encuentran obligados a inscribirse en el, en las formas y condiciones que al respecto establezca el órgano competente, cumpliendo de esta manera con el deber formal, que por su condición de sujetos pasivos, les impone la ley.

La obligación de inscribirse en el registro se extiende a todas las personas, naturales o jurídicas, que por la realización, de forma habitual u ocasional, de alguna de las actividades grabadas por esta Ley, es calificado como contribuyente de este impuesto, pudiendo la Administración Tributaria, de oficio, proceder a su inscripción, sin perjuicio de la imposición de la sanción correspondiente por el incumplimiento del deber formal previsto en el artículo 126 del Código Orgánico Tributario.

Obligación de emitir facturas o el ticket de la máquina fiscal

La factura es el documento comercial que soporta el volumen de ventas que realizan los establecimientos comerciales. Su emisión permite la verificación del cobro del Impuesto al Valor Agregado. Adicionalmente es el documento que ampara cualquier reclamo o cambio del bien o producto adquirido.

Cuando el consumidor final realiza una compra o adquiere un servicio, está contribuyendo con el desarrollo del país al cancelar el IVA, contribución tributaria que llega a la Tesorería Nacional, siempre y cuando, el adquirente del bien o servicio, exija la factura o el ticket de la máquina fiscal, condición que asegura que el comerciante lo registre en sus libros contables, debiendo enterarlo al cumplir con sus pagos mensuales del impuesto.

De esta manera, el comercio o el prestador de servicio, no se queda con el aporte que como ciudadano se realiza cada vez que se hace una compra o se adquiere un servicio gravado por la LIVA. Si al momento de realizar las compras cotidianas o recibir la prestación de un servicio no se hace entrega de la factura y no es exigida por el que adquiere el bien o el servicio como lo establece el Código Orgánico Tributario, se está contribuyendo con la evasión fiscal, pues la venta no se registra contablemente y adicionalmente se deja de percibir beneficios derivados de la contribución como seguridad, acondicionamiento vial, salud y educación entre otros.

El ticket fiscal es aquel emitido por una máquina fiscal válido al registrar la compra o la adquisición del servicio por parte del consumidor, siempre que sea emitido por una máquina fiscal autorizada por la Administración Tributaria, condición que podrá ser determinada al contener el sello del SENIAT y el número de autorización, según lo establecido en el Artículo 54 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 5 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, están obligados a emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas. En ellas deberá indicarse en partida separada el impuesto que autoriza esta ley.

Las facturas podrán ser sustituidas por otros documentos en los casos en que así lo autorice la administración tributaria.

En los casos de operaciones asimiladas a ventas que, por su naturaleza no dan lugar a la emisión de facturas, el vendedor deberá entregar al adquirente un comprobante en el que conste el impuesto causado en la operación.

La administración tributaria podrá sustituir la utilización de las facturas en los términos previstos en esta ley, por el uso de sistemas, máquinas o equipos que garanticen la inviolabilidad de los registros fiscales, así como establecer las características, requisitos y especificaciones que los mismos deberán cumplir.

Asimismo, la administración tributaria podrá establecer regímenes simplificados de facturación para aquellos casos en que la emisión de facturas en los términos de esta ley, pueda dificultar el desarrollo eficiente de la actividad, en virtud del volumen de las operaciones del contribuyente.

En toda venta de bienes o prestaciones a no contribuyentes del impuesto, incluyendo aquellas no sujetas o exentas, se deberán emitir facturas, documentos equivalentes o comprobantes, los cuales no originan derecho a crédito fiscal. Las características de dichos documentos serán establecidas por la administración tributaria, tomando en consideración la naturaleza de la operación respectiva.

El reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en el artículo 62 trata lo referente a la emisión de facturas. Las facturas deberán emitirse por duplicado. El original deberá ser entregado al adquirente del bien o al receptor del servicio y el duplicado quedará en poder del vendedor del bien o del prestador del servicio. Tales documentos deberán indicar el destinatario.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 56 de este Reglamento de la LIVA, el único ejemplar de la factura que da derecho al crédito fiscal es el original, debiendo indicarse expresamente en el duplicado que éste no da derecho a tal crédito, por ser aplicable una sola vez por el adquirente y comprobarse mediante el original de la factura.

Los Artículos 63 y 65 del Reglamento de la LIVA expresan lo siguiente:

“El SENIAT, mediante Resolución y Providencias, dictará las normas en las cuales se establecerán los requisitos, formalidades y especificaciones técnicas que deben cumplirse en la impresión y emisión de las facturas, en los otros documentos equivalentes que la sustituyan, en las órdenes de entrega o guías de despacho y en las notas de crédito o débito. Igualmente, establecerá los requisitos, formalidades y especificaciones técnicas que deberán cumplir las imprentas, a los fines de obtener la autorización para la impresión de los documentos previstos.

Así cómo también, podrá sustituir la utilización de las facturas por el uso de sistemas, máquinas o equipos que garanticen la inviolabilidad de los registros fiscales, estableciendo para ello las normas, requisitos y formalidades. Optando por la utilización de máquinas fiscales con las cuales puedan emitirse los comprobantes necesarios de las operaciones de ventas y prestación de servicios, cumpliendo con los requisitos establecidos en el artículo 66 del Reglamento de la Ley del I.V.A.”

De igual forma se señala en el Reglamento de la Ley del I.V.A. en sus artículos 67 y 68 respectivamente, la posibilidad del uso de maquinas fiscales y la emisión de documentos equivalentes.

Artículo 67: La Administración Tributaria podrá autorizar la sustitución de la emisión de comprobantes de ventas y servicios por el uso de máquinas automáticas accionadas mediante monedas, fichas especiales u otros medios; tales como las máquinas expendedoras de bebidas y de otros productos, con

contador automático, siempre que cumplan con los requisitos, formalidades y especificaciones técnicas que al efecto se establezcan.

Artículo 68: La Administración Tributaria, a solicitud de los contribuyentes, podrá autorizar la emisión de documentos equivalentes, así como establecer otros tipos de control de las ventas de bienes y prestaciones de servicios, que resguarden el interés fiscal; cuando por el gran número de operaciones o la modalidad de comercialización de algunos productos o prestaciones de ciertos servicios, la emisión de facturas o comprobantes para cada operación pueda entorpecer el desarrollo eficiente de una actividad económica.

De acuerdo al artículo 55 de la Ley del IVA

Los contribuyentes deberán emitir las respectivas y correspondientes facturas en las oportunidades siguientes:

1. En los casos de ventas de bienes muebles corporales, en el mismo momento cuando se efectúe la entrega de los bienes muebles.
2. En la prestación de servicios, a más tardar dentro del período tributario en que el contribuyente perciba la remuneración o contraprestación, cuando le sea abonada en cuenta o se ponga ésta a su disposición.

Cuando las facturas no se emitan en el momento de efectuarse la entrega de los bienes muebles, los vendedores deberán emitir y entregar al comprador en esa oportunidad, una orden de entrega o guía de despacho que ha de contener las especificaciones exigidas por las normas que al respecto establezca la administración tributaria. La factura que se emita posteriormente deberá hacer referencia a la orden de entrega o guía de despacho.

El Código Orgánico Tributario del año 2001, establece los deberes u obligaciones formales que deberán cumplir los contribuyentes, responsables y terceros, por la realización del supuesto de hecho previsto en la norma

jurídica, que genera con respecto a estos, la obligación de contribuir a las cargas públicas.

Una de las obligaciones, la constituye la emisión de documentos, exigidos por las leyes especiales de contenido tributario, como la Ley del I.V.A., la cual prevé la entrega de facturas, comprobantes u otros documentos equivalentes, que la sustituyan conforme al supuesto previsto en el artículo 54 de la ley, por parte del sujeto pasivo, por la realización de alguna de las operaciones gravadas, exentas o no, sujetas a este impuesto.

La norma fue creada por una parte para permitir, a través de la concesión de las atribuciones a la administración tributaria de establecer los requisitos, formalidades que debe cumplir el contribuyente para emitir los documentos como facturas o sus equivalentes, así como exigir al vendedor o prestador de un servicio la factura correspondiente que soporte el crédito fiscal durante un ejercicio fiscal.

Por otra parte, se permite a la administración tributaria el desarrollo de un mecanismo eficaz de control fiscal, encaminado a reducir la evasión fiscal.

Otro de los deberes formales que el contribuyente está obligado a cumplir es realizar los registros contables, así como lo establece el artículo 56 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En este sentido, se debe llevar un libro especial de compras y otro de ventas, además de los libros exigidos por el Código de Comercio (en caso de comerciantes), en los que se reflejen de forma cronológica todas y cada una de las operaciones que se realicen, incluyendo las que no fueren gravables con el impuesto, así como las nuevas facturas o documentos equivalentes y las notas

de débito o crédito que emitan o reciban. Los mismos se realizan y se llenan en base a las disposiciones establecidas en el Reglamento de la Ley del IVA, en sus artículos 70 al 77, y se deben mantener permanentemente en el establecimiento del contribuyente.

Las operaciones deberán registrarse en el mes calendario en que se consideren perfeccionadas, y las notas de crédito y de débito, se registrarán según el caso, en el mes calendario en que se emitan o reciban los documentos que las motivan. (Artículos 56 LIVA y 70 y 71 RLIVA)

Art 56 LIVA: Los contribuyentes deberán llevar los libros, registros y archivos adicionales que sean necesarios y abrir las cuentas especiales del caso para el control del cumplimiento de las disposiciones de esta ley y de sus normas reglamentarias. Los contribuyentes deberán conservar en forma ordenada, mientras no esté prescrita la obligación, tanto los libros, facturas y demás documentos contables, como los medios magnéticos, discos, cintas y similares u otros elementos, que se hayan utilizado para efectuar los asientos y registros correspondientes.

En especial, los contribuyentes deberán registrar contablemente todas sus operaciones, incluyendo las que no fueren gravables con el impuesto establecido en esta ley, así como las nuevas facturas o documentos equivalentes y las notas de crédito y débito que emitan o reciban, en los casos a que se contrae el artículo 58 de esta ley.

Las operaciones deberán registrarse en el mes calendario en que se consideren perfeccionadas, en tanto que las notas de débitos y créditos se registrarán, según el caso, en el mes calendario en que se emitan o reciban los documentos que las motivan.

Los contribuyentes deberán abrir cuentas especiales para registrar los impuestos o débitos fiscales generados y cargados en las operaciones y trasladados en las facturas, así como los consignados en las facturas recibidas de los vendedores y prestadores de servicio que sean susceptibles de ser imputados como créditos fiscales.

Los importadores deberán, igualmente, abrir cuentas especiales para registrar los impuestos pagados por sus importaciones y los impuestos cargados en sus ventas.

Los contribuyentes ordinarios deberán declarar y pagar el IVA (si corresponde), mensualmente dentro de los primeros quince (15) días continuos al período de imposición, que corresponde a un mes calendario, ante las oficinas receptoras de fondos nacionales (bancos autorizados). (Artículos 47 LIVA y 60 RLIVA)

Los contribuyentes deberán conservar en forma ordenada, mientras no esté prescrita la obligación, tanto los libros, facturas y demás documentos contables, como los medios magnéticos, discos, cintas y similares u otros elementos, que se hayan utilizado para efectuar los asientos y registros correspondientes. (Artículo 56 LIVA)

Igualmente el original de los documentos emitidos de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias establecidas, que sean anulados o sustituidos por cualquier motivo, deberán ser conservados por los contribuyentes o responsables y tenerlos a disposición de las autoridades fiscales, mientras no esté prescrito el tributo. (Artículo 58 LIVA).

Según el propósito de esta investigación debemos abordar un ente que tiene una relativa importancia en el cumplimiento de los deberes formales dirigido a los contribuyentes ordinarios, como lo es el Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.

De acuerdo a lo señalado en la página del Servicio Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) (www.seniat.gob.ve) lo define como:

Un Servicio Nacional Integrado de administración Aduanera y Tributaria, sin personalidad jurídica, dependiente del Ministerio de Finanzas con autonomía funcional y financiera, dotado de su propio sistema profesional de recursos humanos cuyo objetivo es la Administración de los tributos internos y aduaneros.

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

De esta definición, se desprenden las siguientes características:

- Naturaleza jurídica: es un servicio autónomo sin personalidad jurídica, dependiente del Ministerio de Finanzas a partir del 30-08-1999, mediante Gaceta Oficial N° 36.775.
- Autonomía funcional y financiera: es autónoma en cuanto a dictaminar las directrices del funcionamiento y administración de sus recursos financieros.
- Administración de tributos internos: los tributos representan uno de los rubros más importantes de ingreso público, su obtención tiene por finalidad el poder disponer de los recursos necesarios para atender la satisfacción del gasto público.
- Aduanero: los tributos de aduana constituyen impuestos indirectos al consumo de mercancías destinadas a ser usadas o consumidas en el país que no es el de su procedencia.

El objetivo del SENIAT

Recaudar con niveles óptimos los tributos nacionales, bajo los principios de legalidad y respeto al contribuyente, todo esto a

través de un sistema integral de Administración tributaria, moderna, eficiente, equitativo y confiable.

Por otra parte el SENIAT como organismo creado para recaudar los tributos nacionales cumple un papel importante en este sentido.

El mismo entre sus esencias tiene los siguientes aspectos:

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

De este modo la misión tiende a referirse al objeto de la institución, se señala el alcance de las operaciones, se describe los valores y sus prioridades.

Visión: Ser una institución modelo, moderna, inteligente, acorde con el desarrollo socio económico del país, que fomente la cultura y garantice el cumplimiento de las obligaciones y deberes aduaneros y tributarios, contribuyendo a consolidar el Proyecto Socialista Bolivariano. (www.seniat.gob.ve)

Se observa que el SENIAT refleja una visión futurista, que destaca hacia dónde va, la clase de institución que se pretende desarrollar, las aspiraciones de la gerencia, y así sus planes.

En su nivel operativo está constituido por diez (10) Gerencias Regionales de Tributos Internos:

- Región Capital.
- Contribuyentes especiales – Región Capital.

- Región Central.
- Región Centro-occidental.
- Región los Llanos.
- Región Zuliana
- Región los Andes.
- Región Nor-Oriental.
- Región Guayana.
- Región Insular.

En nuestro caso, Mérida pertenece a la Región los Andes, pero, en el estado Mérida se encuentran establecidas dos oficinas del SENIAT, las cuales reciben el nombre de sector Mérida, una ubicada en el Municipio Libertador y la otra en el Municipio Alberto Adriani, las mismas deben cumplir con todos los lineamiento emanados de la Región Los Andes.

En Mérida, especialmente en la zona de Lagunillas se encuentra situada la Aduana Principal, denominada Zona Libre, Cultural Científica y tecnológica del Estado Mérida (Z.O.L.C.C.Y.T).

Esta se define de la siguiente manera:

El concepto de Zona libre es único en el mundo, debido a que es una mezcla entre Zona Franca y Puerto Libre, por lo tanto, las características de cada una se unen para crear un régimen fiscal espacial, que tiene por objetivo desarrollar las áreas culturales, científicas y tecnológicas dentro de un área específica, con beneficios fiscales para las empresas productoras, comercializadoras y prestadoras de servicios

debidamente registradas ante la junta de la (ZOLCCYT), así como a los turistas que visitan la región y los habitantes de esta.

Debido a la importancia que reviste la presente investigación se hacía necesario aclarar la posición operativa del SENIAT, así como, las competencias del sector Mérida a la cual está referido el presente estudio.

En la presente investigación se diseñará un plan de formación del conocimiento tributario referidas especialmente al cumplimiento de los deberes formales en el marco del Impuesto al Valor Agregado, situación o problema que reclama atención inmediata, con la finalidad corregir los incumplimientos cometidos por los contribuyentes ordinarios.

En esta línea de acción, el plan será verificado por las cinco preguntas de la planeación señalados por Bittel, Newstrom (1999):

- Que: enuncia los objetivos y sus respectivas especificaciones.
- Donde: SENIAT Sector Mérida.
- Cuando: es un plan a corto plazo el cual debe ser aplicado de manera prudencial.
- Como: utilizando como herramientas los principales medios de comunicación tanto audio visuales como escritos, tales como radio, televisión, prensa, dípticos, trípticos, folletos, pancartas, conjuntamente con charlas, visitas, talleres.
- Quien: considerando que es una propuesta para dar cumplimiento a los programas de estudio de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales (FACES) de la Universidad de Los Andes, para optar por el título de

Especialista tributario, deja abierta la propuesta para que sea aplicado por el ente correspondiente.

Por consiguiente en ese plan se debe llevar a cabo la formación de los deberes formales en los contribuyentes ordinarios, con la finalidad de que conozcan el sistema tributario establecido en nuestro país, así como, las respectivas leyes que deben cumplir para no cometer ilícitos tributarios.

La formación tributaria es el eje primordial para el éxito de la administración tributaria, puesto que son los contribuyentes los que coadyuvan con el gasto público del Estado, por lo tanto, debe planificarse con la habilidad y destrezas.

De este modo, se hace necesario establecer planes o programas de formación al contribuyente, antes de comenzar la fase preoperatoria de la empresa, con el objetivo de entrenarlos sobre los deberes y obligaciones que deben cumplir una vez puesta en marcha la empresa.

Es por ello necesario, realizar el plan que asegure corregir tales situaciones y que favorezcan a los contribuyentes y por ende al Estado.

Esto permite señalar la importancia del estudio, puesto que puede mostrar el nivel de educación tributaria de los contribuyentes venezolanos, y particularmente del Sector Mérida, pudiendo contribuir en el proceso de formación y divulgación de dicho conocimiento como parte del plan de formación al contribuyente ordinario, para optimizar el cumplimiento de los deberes formales.

De igual modo, la información obtenida puede contribuir en promover cambios importantes en el SENIAT, Sector Mérida, así como traer beneficios a los contribuyentes ordinarios en cuanto a su organización y

funcionamiento en materia tributaria y convertirlos en contribuyentes que participen voluntariamente en el cumplimiento de sus obligaciones tributaria y sin presiones.

Pasos para diseñar el plan de formación tributaria de los deberes formales:

- Establecer programas donde se le imparta al contribuyente el papel que desempeñará como empresario, así como los deberes y obligaciones que debe cumplir ante los organismos gubernamentales establecidos en el país.
- Transmitir los conocimientos relativos a las disposiciones establecidas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, y su Código Orgánico Tributario.
- Dar a conocer la Ley del Impuesto al valor Agregado y su Reglamento.
- Alertar al Departamento de Asistencia al Contribuyente a que sea proactivo, participativo, e integrador con respecto a las debilidades que presenten los contribuyentes.
- Visitar a los comerciantes, industriales, prestadores de servicios, con la finalidad de conocer el cumplimiento de los deberes formales y motivándolos a su cumplimiento en forma voluntaria y sin presiones.
- Infundirles a los contribuyentes ordinarios la preocupación de cometer los ilícitos tributarios, así como las sanciones a que diere lugar a tal efecto.

- Proporcionarles a los contribuyentes ordinarios una explicación objetiva, acerca de la recuperación de los créditos fiscales de impuesto al valor agregado.
- La administración tributaria tiene el deber y la obligación de informar a los contribuyentes, las modificaciones que se produzcan en la ley y su reglamento.
- La administración tributaria debe notificarle a los contribuyentes el destino de los tributos recaudado en un ejercicio económico.

Finalmente, la planeación es el proceso de trabajar por anticipado, sistemáticamente de lo que conformara un grupo de trabajo en un futuro próximo. Una buena planeación tributaria dirigida a los contribuyentes del Sector Mérida, los convertirá en nuevos participantes en el modelo tributario establecido en el país, así como, facilitadores que logren convencer con eficacia el cumplimiento voluntario de los tributos.

Ilícitos tributarios

El sistema tributario venezolano jurídicamente luego de regirse a nivel jerárquico por la propia Constitución Nacional es regulado por el Código Orgánico Tributario, y en materia de impuestos establece cuales son los deberes formales que como contribuyentes corresponden a todo aquel que se obliga con el Estado por subsumirse en un hecho imponible determinado, en este caso el del Impuesto al Valor Agregado, pero así mismo establece el C.O.T. las situaciones de incumplimiento de dichos deberes a lo que se denominan ilícitos tributarios, y que están señalados en los artículos siguientes:

Artículo 99 (C.O.T):

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

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

Artículo 100 (C.O.T):

Constituyen ilícitos formales relacionados con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria:

1. No inscribirse en los registros de la Administración Tributaria, estando obligado a ello.
2. Inscribirse en los registros de la Administración Tributaria, fuera del plazo establecido en las leyes, reglamentos, resoluciones y providencias.
3. Proporcionar o comunicar la información relativa a los antecedentes o datos para la inscripción o actualización en los registros, en forma parcial, insuficiente o errónea.
4. No proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria informaciones relativas a los antecedentes o datos para la inscripción, cambio de domicilio o actualización en los registros, dentro de los plazos establecidos en las normas tributarias respectivas.

Artículo 101 (C.O.T):

Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes:

1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios.
2. No entregar las facturas y otros documentos cuya entrega sea obligatoria.
3. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos y características exigidos por las normas tributarias.
4. Emitir facturas u otros documentos obligatorios a través de máquinas fiscales, sistemas de facturación electrónica u otros medios tecnológicos, que no reúnan los requisitos exigidos por las normas tributarias.
5. No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas, recibos o comprobantes de las operaciones realizadas, cuando exista la obligación de emitirlos.
6. Emitir o aceptar documentos o facturas cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

Artículo 102 (C.O.T):

Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de llevar libros y registros especiales y contables:

1. No llevar los libros y registros contables y especiales exigidos por las normas respectivas.
2. Llevar los libros y registros contables y especiales sin cumplir con las formalidades y condiciones establecidas por las normas correspondientes, o llevarlos con atraso superior a un (1) mes.
3. 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.
4. No conservar durante el plazo establecido por las leyes y reglamentos los libros, registros, copias de comprobantes de pago u otros documentos; así como, los sistemas o programas computarizados de contabilidad, los soportes magnéticos o los microarchivos.

Artículo 103 (C.O.T):

Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones:

1. No presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos, exigidas por las normas respectivas.
2. No presentar otras declaraciones o comunicaciones.
3. Presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos en forma incompleta o fuera de plazo.
4. Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o fuera de plazo.
5. Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva con posterioridad al plazo establecido en la norma respectiva.
6. Presentar las declaraciones en formularios, medios, formatos o lugares, no autorizados por la Administración Tributaria.
7. No presentar o presentar con retardo la declaración informativa de las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal”.

Artículo 104 (C.O.T):

“Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria:

- 1.No exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite.
2. Producir, circular o comercializar productos o mercancías gravadas sin el signo de control visible exigido por las normas

tributarias o sin las facturas o comprobantes de pago que acrediten su adquisición.

3. No mantener en condiciones de operación los soportes portadores de micro formas grabadas y los soportes magnéticos utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la materia imponible, cuando se efectúen registros mediante microarchivos o sistemas computarizados.
4. No exhibir, ocultar o destruir carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria.
5. No facilitar a la Administración Tributaria los equipos técnicos de recuperación visual, pantalla, visores y artefactos similares, para la revisión de orden tributario de la documentación micrograbada que se realice en el local del contribuyente.
6. Imprimir facturas y otros documentos sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria, cuando lo exijan las normas respectivas.
7. Imprimir facturas y otros documentos en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas.
8. Fabricar, importar y prestar servicios de mantenimiento a las máquinas fiscales en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas.

9. Impedir por sí o por interpuestas personas el acceso a los locales, oficinas o lugares donde deban iniciarse o desarrollarse las facultades de fiscalización.
10. La no utilización de la metodología establecida en materia de precios de transferencia”.

Artículo 105 (C.O.T):

“Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de informar y comparecer ante la Administración Tributaria:

1. No proporcionar información que sea requerida por la Administración Tributaria sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación, dentro de los plazos establecidos.
2. No notificar a la Administración Tributaria las compensaciones y cesiones en los términos establecidos en este Código
3. Proporcionar a la Administración Tributaria información falsa o errónea.
4. No comparecer ante la Administración Tributaria cuando ésta lo solicite”.

Artículo 106 (C.O.T.):

“Se considerarán como desacato a las órdenes de la Administración Tributaria:

1. La reapertura de un establecimiento comercial o industrial o de la sección que corresponda, con violación de una clausura impuesta por la Administración Tributaria, no suspendida o revocada por orden administrativa o judicial.

2. La destrucción o alteración de los sellos, precintos o cerraduras puestos por la Administración Tributaria, o la realización de cualquier otra operación destinada a desvirtuar la colocación de sellos, precintos o cerraduras, no suspendida o revocada por orden administrativa o judicial.
3. La utilización, sustracción, ocultación o enajenación de bienes o documentos que queden retenidos en poder del presunto infractor, en caso que se hayan adoptado medidas cautelares”.

En tal sentido de acuerdo a los artículos antes señalados toda persona tiene el deber y el derecho de contribuir con las cargas públicas, y el sistema tributario procurara la efectiva distribución de las mismas así como no podrán cobrarse impuestos que no estén contemplados en la ley.

El sistema tributario venezolano permite que sean dictadas leyes especiales en materia tributaria, por medio de las cuales se regulen impuestos particularmente tal es el caso del IVA.

Así mismo, en el Capítulo I, del Título V de la Ley del IVA, se refiere al cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes ordinarios, en tal sentido en el Artículo 47 se señala los responsables de la ley y los obligados a declarar y a pagar el impuesto, en el Artículo 48 menciona la obligatoriedad que tienen los contribuyentes a inscribirse ante la administración tributaria. De la misma manera deben informarle todo cambio operado en los datos de registros como de sus actividades de acuerdo al Artículo 53.

Continuando en este marco legal, el Artículo 54 contempla la obligación que tienen los contribuyentes ordinarios de emitir facturas por sus ventas,

por la prestación de servicios y por las demás operaciones gravadas, de la misma manera los contribuyentes están obligados a llevar los libros, registros y demás archivos para el control del cumplimiento y disposiciones de esta ley, de igual manera efectuar los respectivos registros contables conforme lo establece los principios de contabilidad generalmente aceptado. En tal sentido, la Administración tributaria dictara las pautas pertinentes sobre los requisitos, formalidades que deben cumplir los contribuyentes con respecto a la impresión de facturas y demás documentos que sean necesarios utilizar para el cumplimiento de los deberes formales por los contribuyentes.

Bases legales.

La administración tributaria tiene como objetivo primordial la recaudación de los tributos atribuidos a su competencia por mandato de la constitución y la Ley.

Según la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), es de la competencia del Poder Público Nacional:

la creación, organización, 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; de los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y, demás manufacturas del tabaco; y de los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta Constitución o por la ley (Art. 156 numeral 12).

La actuación de la administración tributaria debe regirse, en primer lugar, por las disposiciones que de manera muy clara y expresa, consagra la constitución. Así, cualquier acto que contraríe el espíritu y propósito de estas normas fundamentales estaría viciado de nulidad.

Las facultades de la administración tributaria, poseen un carácter puntual y específico, regulan una pluralidad de materias directamente relacionadas al ámbito tributario; por un lado tenemos la fiscalización, que se basa en las inspecciones fiscales de las que son objeto los sujetos pasivos de la obligación tributaria; por otro lado, está la determinación de esa misma obligación tributaria cuya fuente puede ser exclusivamente la ley, conforme al principio de legalidad o de la reserva legal en materia tributaria.

El órgano de la administración tributaria encargado según la propia Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) y las leyes dictadas en materia tributaria es el SENIAT quien tiene la potestad de dictar providencias y resoluciones administrativas, por medio de las cuales marca las pautas acerca del comportamiento de los contribuyentes cualquiera sea su denominación: ordinarios o especiales, responsables o agentes de retención, debido a esta potestad ha dictado las siguientes providencias y resoluciones vinculadas a las declaración, pago y cumplimiento de los deberes formales con respecto al IVA:

1. Providencia Nro. 0104, publicada en Gaceta Oficial 39.296 de fecha 30/10/2009, que establece el deber de presentar electrónicamente las declaraciones del impuesto, iniciando con las de Impuesto al Valor Agregado y luego para el año terminado en el 2010 las declaraciones del Impuesto Sobre La Renta.

2. Providencia Nro. 0257, publicada en Gaceta Oficial 38.997 de fecha 10/08/2008, que establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos y con fecha del 08/09/2009 se publica la Providencia Nro. 0091, enmarcada en la Gaceta Oficial 39.259, que regula la utilización de medios distintos para la emisión de facturas y otros documentos por parte de los prestadores de servicios masivos.
3. Providencia Nro. 00071, publicada en Gaceta Oficial 39.795 de fecha 08/11/2011, la cual contempla las normas que rigen la emisión de facturas, órdenes de entrega o guías de despacho, notas de débito y notas de crédito, de conformidad con la normativa que regula la tributación nacional atribuida al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Cuadro 1
Sistema de variables

OBJETIVO GENERAL			
Presentar estrategias para evitar el incumplimiento de los deberes formales en las empresas ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida.			
Objetivos Específicos	Indicadores	Instrumentos	ITEMS
Enunciar la normativa legal que enmarca los deberes formales.	Deberes formales	Registro de observación documental	Capítulos I y II
Señalar los efectos que genera el incumplimiento de los deberes formales en las empresas en estudio.	Incumplimiento de los deberes formales.	Guía de entrevista	Preguntas: e - h y j
Diseñar un plan de formación, integración y educación tributaria, dirigida a todos los contribuyentes, para lograr la optimización de los deberes formales de manera que contribuyan, en forma voluntaria y masiva.		Registro de observación documental	

Fuente: Elaboración propia

Definición de términos básicos

Alícuota: Cantidad fija, porcentaje o escala de cantidades que sirven como base para la aplicación de un gravamen. Cuota parte proporcional de un monto global que determina el impuesto a pagar.

Base imponible: Magnitud susceptible de una expresión cuantitativa, definida por la ley que mide alguna dimensión económica del hecho imponible y que debe aplicarse a cada caso concreto a los efectos de la liquidación del impuesto. Valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota del impuesto. Cantidad neta en relación con la cual se aplican las tasas de impuesto.

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

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

Crédito fiscal: Monto en dinero a favor del contribuyente, en la determinación de la obligación tributaria, que éste puede deducir del debito fiscal para determinar el monto de dinero a pagar al fisco.

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

Débito fiscal: A los efectos del cálculo del Impuesto al Valor Agregado (IVA), se denomina débito fiscal a la obligación tributaria derivada de cada una de las operaciones gravadas, la cual se determina aplicando en cada caso la alícuota del impuesto sobre la correspondiente base imponible. El monto del débito fiscal deberá ser trasladado por los contribuyentes ordinarios a quienes funjan como adquirentes de los bienes vendidos o receptores o beneficiarios de los servicios prestados, quienes están obligados a soportarlos.

Declaración definitiva: Deber formal del contribuyente; debe prepararse en los formularios oficiales emitidos para tales efectos por la Administración Tributaria, y contendrá los resultados fiscales de un ejercicio.

Defraudación tributaria: Relacionada con los ilícitos tributarios. Incorre en defraudación tributaria el que mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquiera otra forma de engaño induzca en error a la Administración Tributaria y obtenga para sí o un tercero un enriquecimiento indebido superior a dos mil unidades tributarias (2.000 U.T.) a expensas del sujeto activo a la percepción del tributo.

Evasión fiscal: Acción u omisión dolosa, violatoria de las disposiciones tributarias, destinadas a reducir total o parcialmente la carga tributaria en provecho propio o de terceros.

Exención: Dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, otorgada por la ley.

Exoneración: Dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, concedida por el Poder Ejecutivo, en los casos autorizados por la Ley.

Factura: Documento que el vendedor entrega al comprador y que acredita que ha realizado una compra por el importe reflejado en el mismo. La factura

recoge la identificación de las partes, la clase y cantidad de la mercancía vendida o servicio prestado, el número y fecha de emisión, el precio unitario y el total, los gastos que por diversos conceptos deban abonarse al comprador y, en su caso, las cantidades correspondientes a los impuestos que la operación pueda devengar.

Factura comercial: Documento expedido por el vendedor, en el cual se relacionan las mercancías a exportar o importar con los precios unitarios y totales y demás anotaciones requeridas por el comercio exterior.

Gravamen: Carga u obligación que pesa sobre una persona o un bien. En Derecho Tributario es el impuesto o carga de carácter fiscal que la Hacienda Pública impone sobre las personas naturales o jurídicas.

Hecho imponible: Presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Se considera ocurrido el hecho imponible y existentes sus resultados: 1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden; y 2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

Impuesto: Perteneciente a la clasificación de los tributos. Obligación pecuniaria que el Estado, en virtud de su poder de imperio, exige a los ciudadanos para la satisfacción de sus necesidades. A diferencia de las tasas, el impuesto no implica una contraprestación directa de servicios.

Impuesto al valor agregado: Impuesto indirecto que grava según se especifica en su ley de creación, la enajenación de bienes muebles, la

prestación de servicios y la importación de bienes, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en su ley de creación.

Ilícito formal: Este tipo de ilícito se origina por el incumplimiento de los siguientes deberes: 1) Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas; 2) Emitir o exigir comprobantes; 3) Llevar libros o registros contables o especiales; 4) Presentar declaraciones y comunicaciones; 5) Permitir el control de la Administración Tributaria; 6) Informar y comparecer ante la misma; 7) Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales; y 8) Cualquier otro deber contenido en el Código Orgánico Tributario, en las leyes especiales, sus reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes.

Ilícito tributario: Toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Pueden ser: formales, relativos a las especies fiscales y gravadas, materiales y sancionadas con pena restrictiva de libertad.

Maquinas fiscales: Máquinas registradoras, puntos de venta, o impresoras, que contengan una unidad de memoria fiscal y cumplan con las disposiciones sobre impresión y emisión de facturas y otros documentos.

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

No sujeción: Dispensa total de la obligación tributaria por encontrarse fuera del ámbito del respectivo impuesto.

Número de registro de la máquina: A los efectos de las regulaciones sobre impresión y emisión de facturas y otros documentos, número de identificación de la máquina fiscal, el cual deberá ser único y estará conformado por 10 caracteres; los tres primeros, de izquierda a derecha, serán otorgados por la Administración Tributaria al momento de la autorización, y los restantes asignados por el importador o fabricante

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

Potestad tributaria: Facultad que tiene el Estado en virtud de su poder de imperio, de crear tributos y exigirlos a todas aquellas personas sometidas a su ámbito espacial.

Planilla de pago: Se debe presentar mensualmente la declaración jurada de las operaciones y efectuar el pago correspondiente en el plazo de quince días continuos una vez pasado el mes calendario anterior.

Providencia: Acto administrativo emitido por la Administración Tributaria.

Ticket Fiscal: Es un comprobante de pago que se emite en operaciones que se realizan con consumidores o usuarios finales, es emitido por máquinas registradoras, las cuales deberán estar autorizadas por la administración tributaria.

Tributo: Prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público. Se clasifican en impuestos, tasas, precios públicos, contribuciones especiales y exacciones parafiscales.

Valor agregado: Término que indica la sumatoria de los valores parciales creados en las distintas y sucesivas operaciones y procesos productivos requeridos para la elaboración de una mercancía.

Abreviaturas utilizadas en la investigación

C.R.B.V: Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

C.O.T: Código Orgánico Tributario

I.V.A: Impuesto al Valor Agregado

L.I.V.A: Ley del Impuesto al Valor Agregado.

R.L.I.V.A: Reglamento del Impuesto al Valor Agregado.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Diseño de la investigación

Una investigación se orienta a obtener conocimientos válidos acerca de la realidad, y para encontrar esos conocimientos la investigación puede ser calificada de diversas maneras siguiendo los criterios utilizados por diversos autores.

Para Méndez (2001), el nivel de conocimiento científico al que debe llegar un investigador, depende del tipo de estudio que realice: “El propósito es señalar el tipo de información que se necesita, así como el nivel de análisis que deberá utilizar. También le ayudará a definir el contenido. Al definir el tipo de estudio, deben tenerse en cuenta los objetivos y las hipótesis planteadas anteriormente” (p. 134).

La presente investigación se enmarca en las ciencias sociales, la cual según Braudel (1974), son aquellas que “en su conjunto intentan interpretar los fenómenos generados a partir de la acción directa del hombre y sus semejantes” (p. 63).

Según este autor las ciencias sociales intentan dar una explicación lógica y coherente, alejadas de interpretaciones asombrosas o de carácter sobrenatural ajenas de la propia acción humana. Dentro de ésta, encontramos a las finanzas públicas la cual define Ahumada (1989) de la siguiente manera “regirán todas las necesidades que se originen frente a las relaciones del

Estado con los individuos o las del Estado frente a sus propias necesidades.”
(p.7)

La investigación es un proceso que alcanza distintos momentos, los mismos deben estar concatenados para que sus resultados sean pertinentes. Este proceso indudablemente debe ser reflexivo y sustentado teórica y empíricamente, de manera que contribuyan con la evolución y desarrollo del pensamiento científico.

El plantearse una problemática de investigación, implica una planificación del proceso que permita llevar a cabo las distintas etapas de forma ordenada y que tienda a resultados confiables.

De acuerdo a Hurtado (2000), “las etapas de la investigación dependen del nivel de los objetivos que se pretendan alcanzar y expresa dichos pasos a través de un ciclo metodológico que permite al investigador iniciar su proceso de investigación desde la etapa que se relacione con su objetivo planteado”. Esta autora indica que “Los tipos de investigación en este caso se definen por el objetivo, más que por el área del conocimiento en la cual se realiza el estudio, los métodos que se utilizan o la fuente de los datos. Cada tipo de investigación tiene características y procesos propios” (p.48).

Cada etapa de la investigación en sí misma, requiere de un conjunto de sub-etapas y el recorrido por las mismas constituye el modo en cómo se abordó la investigación; sin embargo, cada una debe estar coordinada para lograr el objetivo planteado. Estas etapas o fases están representadas por Hurtado (2000), en forma gráfica tal y como se señala en el siguiente gráfico:

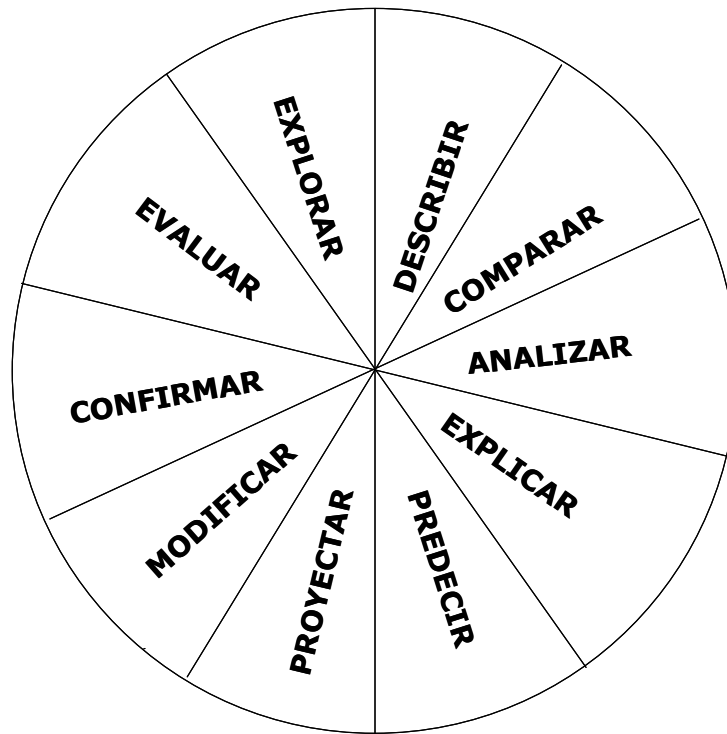


Gráfico 5. Ciclo holístico de la investigación. Tomado de Hurtado (2000).

Tipo de investigación.

Es una investigación cuantitativa, referida por Hernández (2003), como centrada “de forma predominante en los aspectos objetivos y susceptibles de cuantificación del fenómeno en estudio” (p. 17). Señala el autor que este modelo:

Ofrece la posibilidad de generar los resultados más ampliamente, nos otorga control sobre los fenómenos y un punto de vista de conteo y magnitudes de éstos. Así como, nos brinda una gran posibilidad de réplica y un enfoque sobre puntos específicos de

tales fenómenos, además de que facilita la comparación entre estudios similares. (p. 18)

Según el nivel de conocimientos, se define la investigación como descriptiva; como lo indica el Hernández (2003) “consiste en describir situaciones, eventos y hechos. Esto es, cómo es y cómo manifiesta determinado fenómeno.”(p.117)

De acuerdo a Sabino (2000) la investigación descriptiva:

Radica en describir algunas características fundamentales de conjuntos homogéneos de fenómenos. Utiliza criterios sistemáticos que permiten poner de manifiesto la estructura y el comportamiento del objeto de estudio, proporcionando de este modo información comparable con otras fuentes (p.62)

La investigación a objeto de estudio, está referida fundamentalmente a la formación de los deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en el Departamento de Atención al Contribuyente, dirigidos a los contribuyentes ordinarios con la finalidad de optimizar el cumplimiento de estos, los cuales están establecidos en la Ley de Impuesto al Valor Agregado, su Reglamento y el Código Orgánico Tributario.

En general, se efectuará un análisis y evaluación de la conducta de los contribuyentes ordinarios, tomando como referencia el incumplimiento de los deberes formales. En esta investigación se plantearán los principios de la doctrina tributaria, característica fundamental del cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes ordinarios.

Al respecto Sabino (2002) explica: “en este tipo de diseño los datos de interés se recogen en forma directa de la realidad, mediante el trabajo concreto del investigador y su equipo.” (p. 64)

De acuerdo con la naturaleza y características del problema planteado, el estudio se inscribe en la fase analítica del proceso metodológico, la cual trata de entender las situaciones en términos de sus componentes.

Para alcanzar la fase de análisis se requiere del conocimiento situacional del fenómeno; es por ello, que en esta investigación se aplicarán las siguientes etapas: La exploratoria, descriptiva y la analítica, puesto que se trata de establecer estrategias convincentes para las empresas ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida, para evitar el incumplimiento de Deberes Formales.

Finalmente, es importante indicar que el estudio analítico sobre el cual se construye esta investigación, configura un estudio de campo, pues, requiere de una verificación empírica con datos de la realidad, aun cuando se pueda fundamentar en un amplio y profundo estudio teórico del Plan Evasión Cero.

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Técnicas

La Entrevista: es la técnica con la cual el investigador pretende obtener información de una forma oral y personalizada. Según Corbetta (2007) opina que es una conversación provocada por un entrevistador con un número considerable de sujetos elegidos según un plan determinado con una finalidad de tipo cognoscitivo. Siempre está guiada por el entrevistador pero tendrá un esquema flexible no estándar.

Instrumentos

En esta investigación se realizó una entrevista guiada como instrumento, según el Autor Sabino (2002): “Son aquellas, ya algo mas formalizadas, que se guían por una lista de puntos de interés que se van explorando en el curso de la entrevista. Los temas deben guardar una cierta relación entre sí” (p. 109).

En la entrevista, se realizaron diez (10) preguntas, en las cuales se hace referencia a la relación del contribuyente con el SENIAT y midiendo el conocimiento de los mismos con respecto a sus deberes formales, la cual permitió obtener información de las actitudes, valores y forma de pensar en este caso a estudiar, de los contribuyentes ordinarios ubicados en el estado Mérida. Por otro lado, se entrevistó a los fiscales del SENIAT sector Mérida, quienes respondieron tres (3) preguntas vinculadas al desarrollo y experiencias del Plan Evasión Cero y por ende del incumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes.

Alcance de la investigación

En cuanto a la aplicabilidad de la investigación:

En la etapa exploratoria se hizo una recolección de datos, observaciones, consultas y experiencias, sobre lo que ha sido hasta el presente el incumplimiento de los Deberes Formales por parte de los contribuyentes.

En cuanto a la sincronía:

Como ya se ha mencionado, esta investigación es de tipo analítico, por lo cual se cumplió las siguientes fases del ciclo de la investigación propuesto por Hurtado (2000);

1. Fase exploratoria: Se realizó un estudio teórico que comprende la revisión documental, que constituyó el fundamento de la investigación.
2. Fase descriptiva: Se realizaron consultas a los sujetos de estudio de la investigación para determinar la situación real de los factores que inciden en el proceso de elaboración de los estados financieros.
3. Fase analítica: Análisis crítico, de las posibles causas que conllevan al incumplimiento de los deberes formales.

Justificación de los indicadores

Esta investigación tiene por finalidad proponer un plan de formación, integración y educación tributaria, dirigida a los contribuyentes ordinarios, con la finalidad de optimizar el cumplimiento de los deberes formales de este impuesto, debido a que se ha observado el incumplimiento de estos y por tal motivo la administración tributaria se vio en la necesidad de implementar el plan evasión cero el cual ha traído como consecuencia, el cierre de importantes industria y comercios a nivel regional y nacional, por el incumplimiento de tales normativas y han venido acompañadas por multas y sanciones tanto pecuniarias como penales que han afectado el

desenvolvimiento y la buena marcha de estos comercios en materia económica.

Con base en lo antes mencionado, se establecieron una serie de indicadores los cuales tienen por finalidad obtener información, conocimiento del cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes ordinarios, así como, conocer los mecanismos de divulgación tributaria utilizados por el SENIAT Sector Mérida, con el objetivo fundamental de instruirlos en materia tributaria, a los contribuyentes ubicados en el estado Mérida.

De acuerdo a los criterios antes mencionados, se propone un plan de formación tributaria de los deberes formales, con el fin de que los contribuyentes conozcan los deberes formales, normativas tributarias, que son de efecto cumplimiento para ellos y de esta manera se evitaría las respectivas sanciones.

De igual manera hacerle saber a los contribuyentes cada uno de los deberes formales que deben cumplir, los cuales se encuentran contemplados en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su respectivo Reglamento.

La observación constituyo un instrumento elemental en la realización de la guía de entrevista, como herramienta para tener resultados y realizar el respectivo plan aunado a una gama de bibliografía tributaria que se utilizó en la investigación.

Población y muestra

Población

La población considerada, fueron los contribuyentes inscritos ante el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT) del Municipio Libertador del estado Mérida, Personas Naturales y Jurídicas, al igual que Funcionarios del SENIAT, pertenecientes al Sector Mérida, del Estado Mérida.

Muestra

Se manejó el criterio de muestra aleatoria, definida por Sabino (2002):

Son aquellas donde cada uno de los elementos del universo tiene una probabilidad determinada y conocida de ser seleccionada. Para que esto suceda así es necesario proceder a la extracción de la muestra mediante ciertas técnicas, capaces de garantizarnos que cada elemento de la misma posea una probabilidad conocida de aparecer en ella (p. 84).

Al respecto se consideró una muestra aleatoria a doscientos setenta y nueve (279) contribuyentes, de las cuales ciento once (111) fueron firmas personales y ciento sesenta y ocho (168) personas jurídicas, que fueron representativas del estrato seleccionado.

También se tomó una muestra de diez (10) funcionarios del SENIAT, adscritos al Sector Mérida, esto con el fin de estudiar la posición de ellos ante la problemática planteada en esta investigación.

Diseño de muestreo

Diseño Muestral: El diseño que se aplicó fue el aleatorio simple ya que contamos con un marco muestral y una población de tamaño 2632. Es por

ello que cada muestra de tamaño $n = 279$ tiene la misma probabilidad de ser seleccionada del total de la población.

Cálculo del tamaño de la muestra: Usó la fórmula del muestreo aleatorio simple (m.a.s.) según Mendenhall – Ott – Scheaffer (Elementos de Muestreo Sistemático).

$$n = \frac{Npq}{(N-1)D + pq}$$

$$D = \frac{B^2}{4},$$

B: es el error máximo admisible en la investigación.

$$B = 0,05 \rightarrow \text{que es el 5\%}.$$

Donde:

N: Es el tamaño de la población.

n : Es el tamaño de la muestra calculada

p: La probabilidad de éxito

q: La probabilidad de fracaso $\rightarrow p = 1 - q$

Cálculo del tamaño de la muestra

Se calculó primero D. $D = \frac{(0,05)^2}{4} = 0,00095$

$$n = \frac{(632)(0,5)(0,5)}{(632 - 1)(0,00095) + (0,5)(0,5)} = \frac{658}{2,358} = 279,05$$

$$\underline{n = 279}$$

Cuadro 2

Afijación de la muestra

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Firma Personal	108	38,7
	Compañía Anónima	160	57,3
	SRL	11	4,0
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

Validez y confiabilidad de los instrumentos

Validez del instrumento

Este instrumento se sometió a una prueba piloto, con la finalidad de medir la validez de los resultados.

La validez del mismo se realizó con expertos en metodología, estadística y en el área tributaria; los cuales informaron que el instrumento cumple con todos los requisitos y méritos suficientes para ser aplicados en la investigación y ser sometidos a la presentación pública y evaluación respectiva.

Confiabilidad

La misma prueba permitió comprobar su confiabilidad en la aplicación. Dicha prueba consistió en la aplicación de los instrumentos a una muestra de doce (12) personas obteniendo una evaluación positiva. Luego en un intervalo de treinta (30) días se aplicó el instrumento a la muestra total planteada a las firmas personales ($n = 108$), Personas Jurídicas ($n = 171$) y

Funcionarios del SENIAT. Esta técnica que se aplicó se denomina ALFA-CRONBACH, el cual consistió en validar cada uno de los ítems, a través de las escalas.

Técnicas de análisis de resultados

El procedimiento y análisis de los resultados se hizo mediante la técnica que nos suministra la estadística descriptiva con análisis de frecuencia, la función de este tipo de estadística es proporcionar los mecanismos para facilitar la comunicación de la información obtenida, en este caso se construirán tablas de frecuencias con base a la información lograda en las encuestas y emitir los resultados respectivos, con sus correspondientes análisis.

Se utilizó el programa de Excel (hoja de cálculo y gráficos) y SPSS (Statistical Package for the Social Sciences), versión 20.0, el cual es un paquete estadístico para las ciencias sociales.

CAPÍTULO IV

RESULTADOS Y ANÁLISIS

Una vez recabados los datos derivados de las encuestas realizadas a las Personas Jurídicas y Firmas Personales, se procedió a procesar los datos. A continuación se presentan los resultados obtenidos, en consistencia con los objetivos y dimensiones de la investigación, contenidos en los Capítulos I y II, respectivamente, de este trabajo.

De las 279 entrevistas realizadas, los resultados se muestran en el Cuadro 3 y Gráfico 2, donde el porcentaje más elevado (57.3%) se efectuó a las compañías anónimas, 38.7% a firmas personales, y 4% a sociedades de responsabilidad limitada. Se pudo evidenciar que el mayor porcentaje de empresas establecidas en el Municipio Libertador, son las que corresponde a Compañías Anónimas y Firmas Personales, por ser las más relevantes en el ejercicio de las actividades económicas y de mayor responsabilidad tributaria.

Cuadro 3

Tipo de empresa

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Firma Personal	108	38,7
	Compañía Anónima	160	57,3
	SRL	11	4,0
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

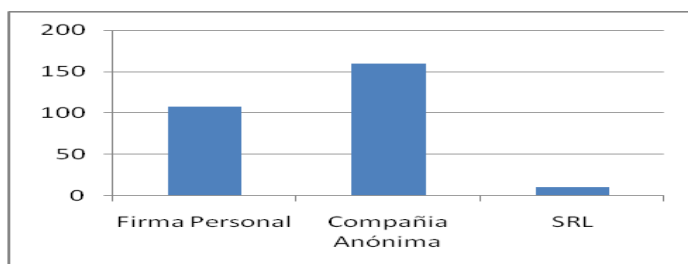


Grafico 2. Tipo de empresa. Elaboración propia

Del grupo de encuestados, los resultados se muestran en la cuadro 4 y Gráfico 3, donde se refleja que 75.3% son contribuyentes ordinarios, aquellos contribuyentes, que han sido calificados por la Ley del IVA. 23.3% son calificados bajo providencia por la Administración Tributaria como contribuyentes especiales, y 1.4% es calificado como contribuyente formal, estos son aquellos sujetos que realizan exclusivamente actividades y operaciones exentas o exoneradas del impuesto, sólo están obligados a cumplir con los deberes formales establecidos en Decreto Administrativo No. 5.770 publicado en Gaceta Oficial No. 38.839 de fecha 27 de diciembre de 2007, por sus características en el ejercicio de sus actividades económicas, en nuestro estudio se encuentran en el sector de la salud.

Cuadro 4

Tipo de contribuyente

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Ordinario	210	75,3
	Formal	4	1,4
	Especial	65	23,3
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

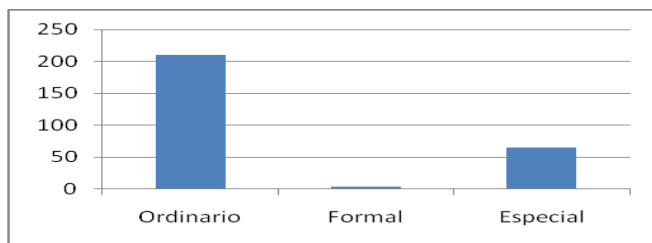


Grafico 3. Tipo de contribuyente. Elaboración propia

Del total de empresas encuestadas de acuerdo a la actividad económica que desempeñan se muestran en el cuadro 5 y Gráfico 4, se evidenció que 72.8%, ejercen la actividad comercial, la cual tiene por objeto la circulación y distribución de productos, bienes y servicios derivados de los actos de comercio considerados, según la Legislación Mercantil, 23.7% empresas de servicio, 1.4% se encuentran en el sector Comercial/Industrial, estas son las que fabrican y venden sus bienes, 1.4% en la rama Comercial/Servicio, 0.4% ejercen actividades combinadas Comercial/Industrial/Servicio y 0.3% pertenece al sector Industrial, dedicadas a producir, obtener, transformar o perfeccionar uno o varios productos naturales o sometidos a otro proceso industrial.

Como se puede observar la mayor actividad que se evidenció en la investigación es comercial y de servicios, por ser las empresas más representativas del sector en estudio.

Cuadro 5
Actividad comercial de la empresa

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Comercial	203	72,8
	Industrial	1	,3
	Servicio	66	23,7
	Comercial/Industrial	4	1,4
	Comercial/Servicio	4	1,4
	Comercial/Industrial/Servicio	1	,4
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

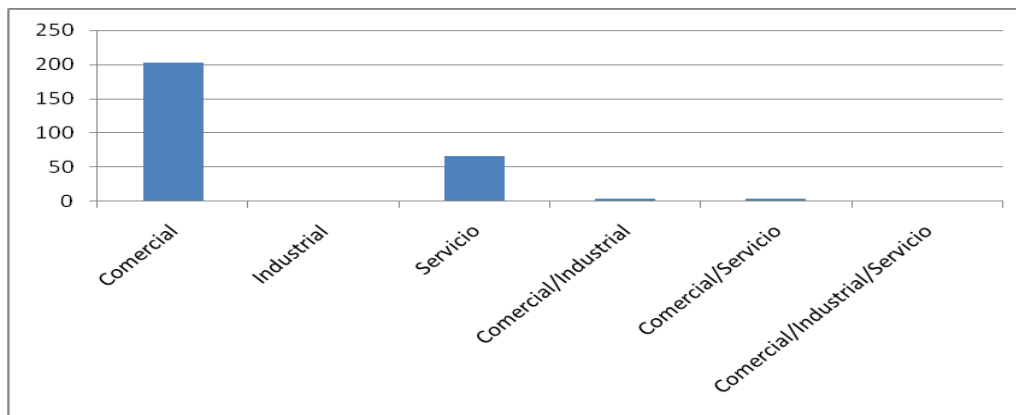


Gráfico 4. Actividad comercial de la empresa. Elaboración propia

Conforme a los resultados obtenidos los cuales se reflejan en el (Anexo 3) y en la respectiva Tabla (4) y Gráfico (4), los cuales indican que un (68.5%) respondió que tiene conocimiento pleno del plan evasión cero, implementado por el SENIAT, así como, todas las normativas vigentes en el área comercial, para ejercer la actividad de comercio, (31.2%) manifiesta desconocimiento de la ejecución e implementación del mismo, y un (0.3%) no respondió nada al respecto.

Cuadro 6

Conocimiento sobre el plan evasión cero

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Si	191	68,5
	No	87	31,2
	NR	1	,3
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

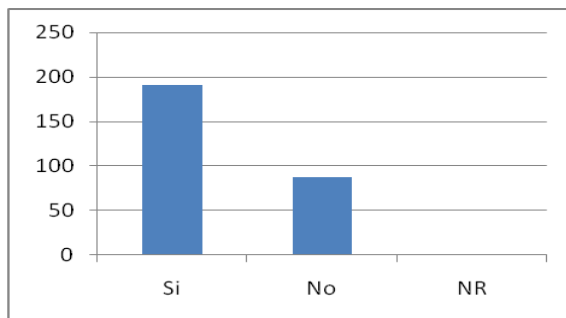


Gráfico 5. Conocimiento sobre el plan evasión cero. Elaboración propia

Los resultados obtenidos señalados en el Cuadro 7 y Gráfico 6, declaran el (82,1%) afirmativamente que conocen las obligaciones tributarias vigentes, y un (17,9%) manifestaron no conocer las mismas.

Cuadro 7

Cuáles son sus obligaciones tributarias

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Si	229	82,1
	No	50	17,9
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

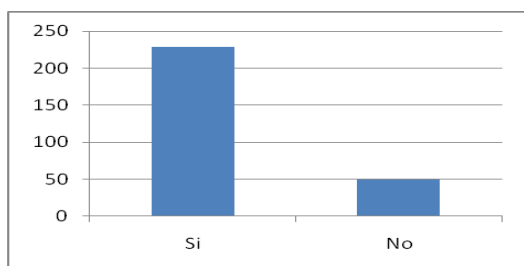


Grafico 6. Cuáles son sus obligaciones tributarias. Elaboración propia

Según los resultados obtenidos, los cuales se encuentran reflejados en el Cuadro 8 y Gráfico7, respondieron afirmativamente al conocimiento de sus obligaciones tributarias, encontramos que 59.3% fue informado por las personas contratadas para llevar los asuntos contables inherentes a la actividad comercial, así como por medio de las leyes tributarias, 16.1% la información fue obtenida mediante realización de talleres, cursos y directamente por los funcionarios del SENIAT, 6.7% a través de medios de comunicación, tales como: radio, prensa, folletos, tv e internet y 17.9% declaran no haber recibido ningún tipo de información en materia tributaria.

Cuadro 8

Quién le facilito la información

	Frecuencia	Porcentaje
Válidos		
Personal contratado para llevar asuntos contables y Leyes Tributarias (Providencias, reglamentos, COT)	165	59,3
Medios de Comunicación (Prensa, Internet, Folletos, Tv)	19	6,7
Cursos, Talleres/Funcionarios del SENIAT	45	16,1
No Sabe	50	17,9
Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

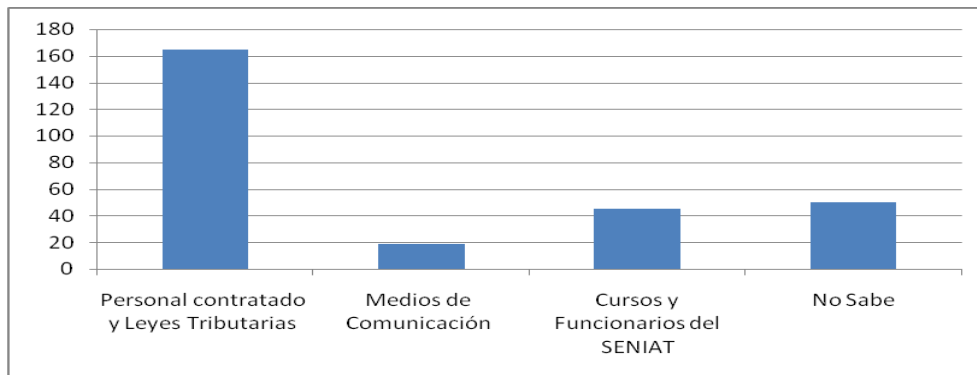


Grafico 7. Quién le facilito la información. Elaboración propia

De acuerdo a lo que se evidencia en el Cuadro 9 y Gráfico 8, encontramos que 16.5% manifiesta una indiferencia como contribuyente a sus obligaciones tributarias ya que delega esta responsabilidad al personal contratado para llevar los asuntos contables, 1.4% nos indica que por encontrarse en inicio de sus operaciones se encuentra en proceso de aprendizaje de la materia tributaria y 82.1% forma parte de los contribuyentes que conocen sus obligaciones tributarias.

Cuadro 9

Motivo de su desconocimiento

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Personal contratado posee todos los conocimientos	46	16,5
	La Empresa es Nueva	4	1,4
	Conoce sus obligaciones Tributarias	229	82,1
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

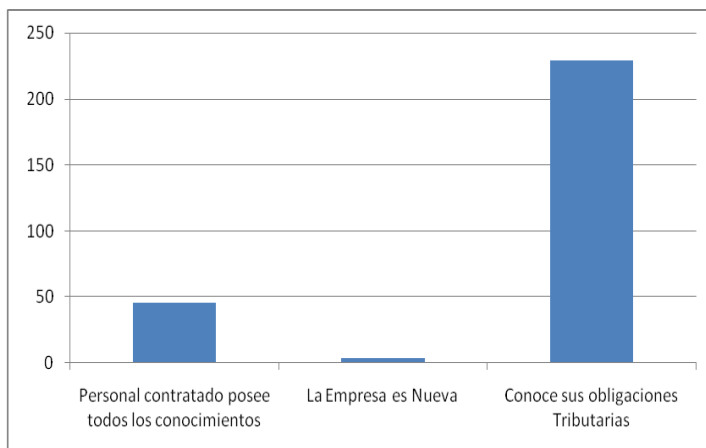


Grafico 8. Motivo de su desconocimiento. Elaboración propia

Con base a lo reflejado en el Cuadro 10 y Gráfico 9, se evidencia que la calificación de los entrevistados hacia el SENIAT como asesor tributario es del (67%) regular, motivado a que la institución no les proporciona la información de manera inmediata. Esto sucede, porque los funcionarios muchas veces no tienen la información a la mano, sin embargo, los mismos los remiten a otras instancias como la página web del SENIAT (www.SENIAT.gov.ve). A pesar de esto, los contribuyentes no se sienten complacidos, el (16.8%) malo, debido a que no sienten satisfechos con el servicio prestado por la administración tributaria, motivado a que califican al SENIAT como un órgano represivo, es muy posible que en esta categoría, las personas que solicitan el servicio acudan al mismo por consulta de un reparo o por cometer ilícitos tributarios y el resultado que se tenga de las conversaciones no son fructíferas para el contribuyente, un (15.8%) bueno, en este caso, las personas que acuden al organismo obtienen la información necesaria, y un (0.4%) no respondió.

Cuadro 10

Cómo califica usted a la administración tributaria (SENIAT) como asesor tributario

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Bueno	44	15,8
	Regular	187	67,0
	Malo	47	16,8
	No Sabe	1	,4
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

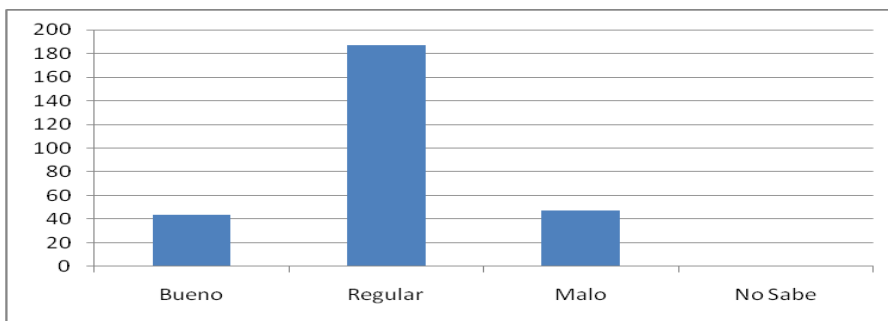


Grafico 8. Cómo califica usted a la administración tributaria (SENIAT) como asesor tributario. Elaboración propia

52.3% respondió que el principal objetivo del SENIAT referente a la recaudación de tributos es cumplir las leyes tributarias, 24.7% afirma que el la idea fundamental del SENIAT es hacer cumplir con las políticas y directrices del gobierno, 14.4% su respuesta fue dirigida especialmente a que el ente recaudador actúa como órgano represivo al momento de hacer cumplir las leyes tributarias, 8.2% de los entrevistados comenta que el SENIAT ejerce simplemente un mandato constitucional y el (0.4%) se abstuvo a responder.

Cuadro 11

Para qué cree usted que el SENIAT recauda los tributos

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Hacer cumplir las Leyes Tributarias	146	52,3
	Cumplir un Mandato Constitucional	23	8,2
	Actuar como Órgano Represivo	40	14,4
	Cumplir con las políticas específicas del Gobierno	69	24,7
	No Sabe	1	,4
Total		279	100,0

Fuente: Elaboración propia

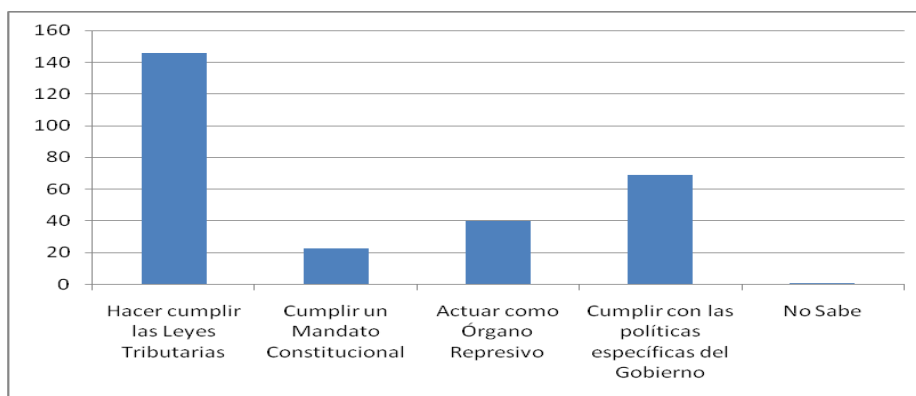


Grafico 9. Para qué cree usted que el SENIAT recauda los tributos. Elaboración propia

Conforme a lo que muestra el Cuadro 12 y Gráfico 10, se determino que un (57.7%) ha sido fiscalizado por la administración tributaria y un (42.3%) nos comenta no haber sido visitado por el órgano en cuestión.

Cuadro 12

Ha sido fiscalizado alguna vez

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Si	161	57,7
	No	118	42,3
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

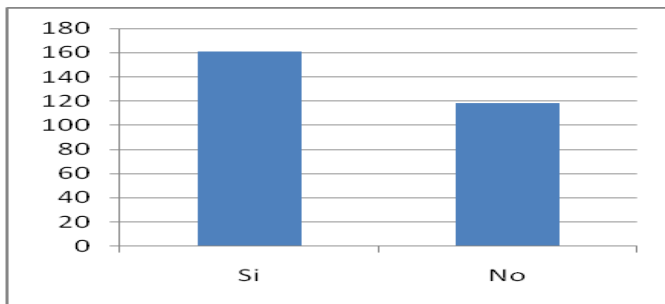


Grafico 10. *Ha sido fiscalizado alguna vez. Elaboración propia*

Podemos mencionar de acuerdo a la información suministrada por los contribuyentes que hasta el presente 50.9% se ha visto afectado por las medidas aplicadas por la administración tributaria al momento de ser fiscalizado y 49.1% informa no haber sido afectado por dichas medidas.

Cuadro 13

Considera usted que su negocio se ha visto afectado (económica-socialmente) por la aplicación de medidas tributarias

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Si	137	50,9
	No	142	49,1
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

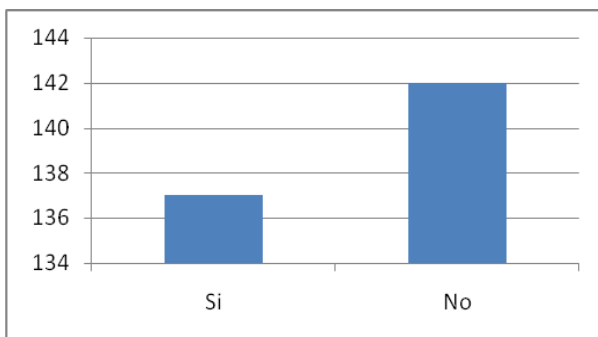


Grafico 11. *Considera usted que su negocio se ha visto afectado (económica-socialmente) por la aplicación de medidas tributarias. Elaboración propia*

Los contribuyentes manifiestan haberse visto afectados según se muestra en el Cuadro 14 y Gráfico 13, de la manera siguiente: 31.54% mediante la adquisición de nueva tecnología conforme a las providencias que regulan la emisión de facturas, 10.04% señalan que fueron afectados con la clausura de su negocio y además el pago de la multa correspondiente, por el incumpliendo de algún deber formal y 9.32% se ha visto en la necesidad de contratar personal capacitado en materia tributaria.

Cuadro 14
De qué forma se ha visto afectado

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Adquisición de nueva Tecnología (nuevo método de Factura)	88	31,6
	Clausura y Multas (Pago de otros impuestos)	28	10,0
	Aumento en pago de honorarios y contratación de nuevo personal	26	9,3
	Su negocio no se ha visto afectado	137	49,1
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

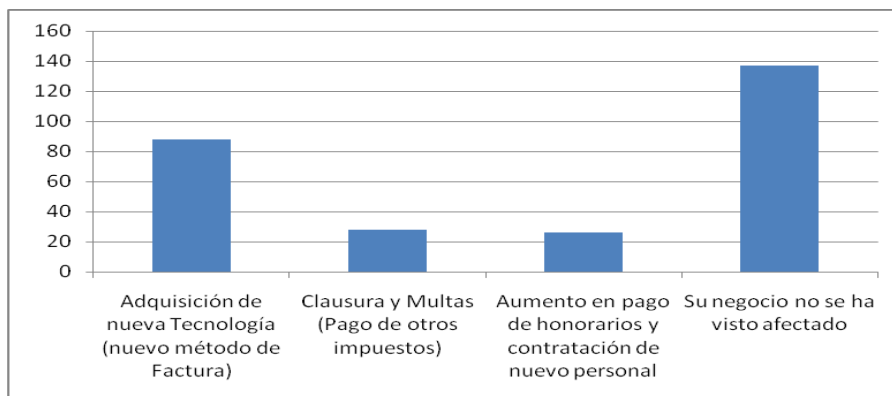


Gráfico 12. De qué forma se ha visto afectado. Elaboración propia

Según se muestra en el Cuadro 15 y Gráfico 13, 20,09% no ha sido visitado por el SENIAT, en tal sentido no reflejaron ninguna evidencia al respecto, mientras, que 29.3% ha sido visitado por la administración

tributaria, pero manifestaron no haber sido sancionados debido a que se presentaron los documentos solicitados al día.

Cuadro 15

Por qué no se ha visto afectado

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Documentos al día, conforme a lo establecido en la Ley	81	29,0
	No lo ha visitado el SENIAT	56	20,1
	Su negocio se ha visto afectado social y económicamente	142	50,9
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

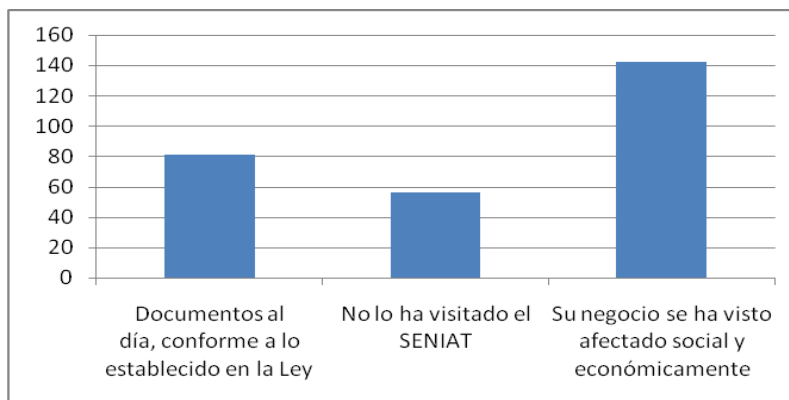


Grafico 13. Por qué no se ha visto afectado. Elaboración propia

De acuerdo a la entrevista realizada, a los 279 contribuyentes y señalado en el Cuadro 16 y Gráfico 15 en materia de difusión y actualización de los deberes formales, función principal que debe ejercer la administración tributaria, en este sentido los contribuyentes manifestaron 61.6% afirma que deberían implementarse nuevos mecanismos de divulgación tributaria que acerquen al contribuyente al fiel cumplimiento de sus deberes formales, 38% se muestra indiferente a cualquier actitud que la administración implemente y 0.4% no respondió.

Cuadro 16

Cómo contribuyente considera usted que el SENIAT debe implementar mecanismos de difusión y actualización tributaria

		Frecuencia	Porcentaje
Válidos	Si	172	61,6
	No	106	38,0
	NR	1	,4
	Total	279	100,0

Fuente: Elaboración propia

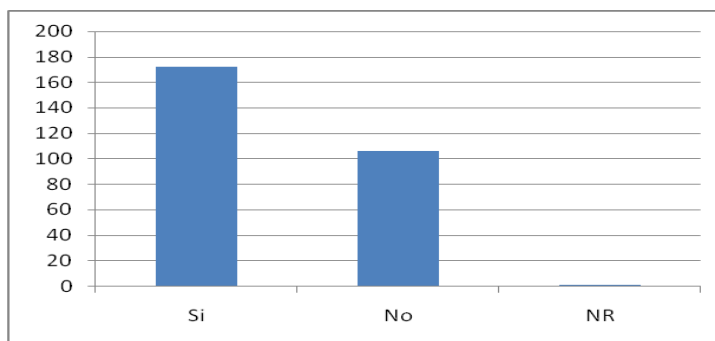


Grafico 14. Cómo contribuyente considera usted que el SENIAT debe implementar mecanismos de difusión y actualización tributaria.

Elaboración propia

Funcionarios del SENIAT

Se realizaron diez (10) entrevistas a funcionarios del SENIAT del Sector Mérida, con la finalidad de conocer sus puntos de vista con respecto al desarrollo y expectativas del Plan Evasión Cero.

De estos entrevistados se hará un resumen basado en sus respuestas.

a) ¿Participo Usted en el Plan Evasión Cero?

Los funcionarios entrevistados confirmaron su participación en el Plan Evasión Cero.

a.1) Describa brevemente su experiencia

Se trato de un operativo dirigido por la superintendencia tributaria, con la finalidad de incrementar la recaudación, realizando una fiscalización utilizando mecanismos de presión para que el contribuyente acatara y cumpliera los deberes formales y a la vez concientizarlos en la cultura tributaria.

b) ¿Cuáles son los incumplimientos de los deberes formales más comunes?

Los funcionarios respondieron:

- No tener en un lugar visible el RIF.
- Declaraciones y pagos extemporáneos del IVA.
- No cumplir con las formalidades del llenado de los libros especiales de compra y venta.
- No emitir facturas de ventas.
- Recibir facturas de compras que no cumplen con los deberes de impresión, de acuerdo a las providencias.

c) ¿Cuáles son sus expectativas con respecto a los contribuyentes del estado Mérida?

La respuesta general fue, lograr disminuir el incumplimiento de los deberes formales y que los contribuyentes de manera voluntaria cumplan con su obligación tributaria de manera efectiva, pagando sus impuestos en la fecha y tiempo indicado.

Resumen:

En general los fiscales concluyen que se debe aplicar de manera constante visitas a los contribuyentes con el objeto de instruirlos en materia tributaria y así lograr la eficiencia en el sistema.

Análisis de los resultados

Los resultados obtenidos en la investigación se calcularon con un error de estimación del 5%, lo que significa que existe una confianza del 95% de seguridad. Esto hace que la investigación efectuada a los contribuyentes Personas Jurídicas y Naturales reflejen resultados suficientemente confiables.

En este sentido el numero de los encuestados fueron 279 contribuyentes, de los cuales 210 contribuyentes ordinarios, 65 especiales y 4 formales, que se consideraron de acuerdo a la clasificación en 38.7% personas naturales, 57.3% compañías anónimas y 4.0% sociedades de responsabilidad limitada, para un total del 100% de los entrevistados.

La principal actividad desempeñada por las empresas entrevistadas calificadas como compañías anónimas es la actividad comercial, con un 42.7%, las cuales ejercen el intercambio de bienes y servicios, de igual manera lo ejercen las firmas personales con un 26.5% y en un 3.6% las sociedades de responsabilidad limitada. Por otra parte, las firmas personales con un 12.2% efectúan actividades de servicios, las cuales responden a necesidades básicas que requiere el sector económico del estado y con un 11.1% ejercen esta misma actividad las compañías anónimas. Encontrándose en un bajo nivel porcentual, no relevante las actividades mixtas, comercial/industrial/servicio.

Haciendo énfasis que tratándose del sector en estudio la actividad comercial constituye el sector predominante de esta economía.

De acuerdo a lo visualizado podemos decir, que el 48.6% de las compañías anónimas poseen amplios conocimientos del Plan Evasión Cero, por constituir el sector más importante como componente económico y contributivo del municipio libertador del estado Mérida y con un 17.6% tenemos a las firmas personales de igual manera son entidades contributivas importantes que coadyuvan conjuntamente con las compañías anónimas a estimular y desarrollar la estructura económica del municipio.

En este sentido de acuerdo a la información suministrada, con un 53.0% encontramos a las entidades compañías anónimas con pleno conocimiento de sus obligaciones tributarias y cumplimiento de los deberes formales y con un 25.4% a las firmas personales. Estas empresas confirmaron que fueron instruidos en el ámbito tributario por su personal contratado especialista en el área contable, tributaria y con amplios estudios en materia jurídica. Otro grupo de contribuyentes afirmaron no haber obtenido información tributaria adecuada por parte de la administración tributaria del sector, estos son los mismos contribuyentes que calificaron al SENIAT como malo en su desenvolvimiento como asesor tributario y órgano represivo al momento de hacer cumplir con la recaudación de los tributos, dándole fiel cumplimiento a las leyes tributarias.

En base a lo expuesto, tenemos un 57.7% de contribuyentes que fueron visitados por el SENIAT, de los cuales el 49.1% afirmaron haberse visto afectados por la fiscalización, debido al incumplimiento de los deberes formales, resultando un 31.6% de las empresas que debieron haber cambiado

su tecnología y un 10% fueron clausurados y multados. Estos incumplimientos formales son consecuencia de la falta de conocimiento en el ámbito tributario por parte de los contribuyentes, esta información debería ser proporcionada en su gran mayoría por parte de la administración tributaria, ya que es el órgano rector de la recaudación de los tributos y por ende debe suministrar de manera efectiva la información y orientación en forma objetiva y veraz.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Mediante la investigación llevada a efecto se ha podido comprobar las variables operativas del presente trabajo, hasta el momento la aplicación de la información tributaria en nuestro país no se ha logrado alcanzar en el universo de los contribuyentes el cumplimiento total de los deberes formales, ya que se evidencio un desconocimiento en materia tributaria por parte de los mismos.

Por esa razón se optó por efectuar una investigación descriptiva y exploratoria, basada en un levantamiento de información primaria sobre una base cuantitativa.

La información se obtuvo a partir de dos (2) instrumentos, basados en encuestas realizadas a ciento ocho (108) contribuyentes firmas personales, ciento setenta y uno (171) contribuyentes personas jurídicas y treinta y diez (10) funcionarios del SENIAT, Sector Mérida.

Entre los resultados llevan a las siguientes conclusiones:

- a) Particular interés produjeron los hallazgos del estudio sobre conocimiento tributario. Se pudo evidenciar la poca información en los contribuyentes y un bajo nivel de conciencia sobre la importancia de este tema en la vida nacional y en la calidad de vida de los conciudadanos. Según el estudio, una buena parte de los contribuyentes establecidos en el Sector Mérida, se muestran indiferentes sobre el manejo y el destino que se les da a los impuestos

que pagan. El resultado de esta indiferencia se convierte en una mayor tolerancia de la evasión.

- b) Otro aspecto que arrojó el estudio, señala que una buena cantidad de contribuyentes es hostil al pago de impuesto ya que considera que la calidad de los servicios que presta la Administración Pública no es buena y que el manejo de los fondos no es ni eficiente ni transparente.
- c) Una buena parte de los contribuyentes tanto las firmas personales como jurídicas ponen su atención en la capacidad distributiva que tienen los impuestos que sirven para financiar programas especialmente de carácter social, pero que son desviados para índole político, por ende contribuyen a disminuir la confianza por parte de los contribuyentes y se sienten insatisfechos en relación con el uso que el Estado le da a los tributos que ellos pagan.

Sin embargo, los contribuyentes que aprecian el esfuerzo positivo, de acuerdo al presente estudio señalaron que, la modernización de la gerencia tributaria con miras a ser más eficiente no tiene ningún efecto debido a: la pésima administración de los recursos por parte de los entes del sector público en sus distintos niveles, la falta de transparencia y de rendición de cuentas, la proliferación de denuncias de hechos graves de corrupción que no llegan a ninguna parte y la carencia y mala calidad de los servicios públicos.

- d) Cuando los contribuyentes acuden al organismo encargado de suministrar información tributaria (SENIAT), y el mismo no la posee en el momento o le indican que la deben obtener a través de otras instancias (Portal del SENIAT), los contribuyentes se muestran

inconformes con la institución y con sus respectivos funcionarios, por considerar que está presente la ineficiencia.

- Importante destacar los planes educativos que debe implementar el SENIAT con respecto a informar a todos los contribuyentes sobre el cumplimiento de los deberes formales, conforme lo establece el Código Orgánico Tributario.
- Los resultados indican que aún existe un índice de evasión fiscal e incumplimiento de los deberes formales), el cual representa una situación de gran inequidad entre quienes cumplen sus obligaciones tributarias y quienes no lo hacen. Corregir esta inequidad, no es solo un imperativo ético, sino también un requisito indispensable para el buen funcionamiento de una economía moderna.
- De los contribuyentes encuestados tanto firmas naturales como jurídicas coincidieron en que la responsabilidad que tiene el organismo recaudador de tributos de implementar campañas publicitarias, dejando a un lado la publicidad agresiva, sino induciéndolos a pagar, con la finalidad de contribuir con el gasto público y la garantía de que dichos recursos serán administrados bajo determinados parámetros legales.
- Los resultados referente a la comunicación interna entre todos los funcionarios es deficiente, debido a que cada uno tiene una perspectiva legal diferente y no unifican criterios entre ellos, esto trae como consecuencia la confusión en los contribuyentes, a pesar que son profesionales capacitados, adiestrados por la

administración para llevar a cabo la buena marcha de los procesos de fiscalización, modernización y actualización tributaria.

Con base en lo expresado, se hace necesario plantear alternativas que mejoren la eficiencia, exigir transparencia, y rendición de cuentas claras a los gobernantes y a los funcionarios, así como, cumplir con las obligaciones tributarias y, al mismo tiempo, demandar honestidad en el manejo de los recursos, austeridad en el gasto público, eficacia y eficiencia en las acciones administrativas.

Coexistir con la evasión fiscal es permitir la ruptura de los relevantes principios de equidad, es fomentar, de cierta manera, con la existencia de la ineficiencia en la economía, que como mencionamos, erosiona los más profundos cimientos de la estructura de un país, produciendo una mala asignación de los recursos del Estado y desviando aquellos que no llegan a ingresar al mismo. Sin lugar a dudas, la lucha no es fácil, sino que es un verdadero desafío y compromiso de toda la sociedad.

Tomar conciencia del grave problema que acarrea esta situación es interpretar con madurez cívica, los principios fundamentales de la convivencia humana. Sin embargo, se debe considerar el piso político de una gerencia tributaria respetada, puesto que ésta depende de la imagen que tenga el contribuyente de la gestión del poder ejecutivo. En una economía recesiva, el aumento de la presión tributaria como prioridad, puede convertirse en un factor adicional para el cierre de empresas, lo que resulta contradictorio, pues mientras aumenta la presión a los contribuyentes, se incrementa la economía informal ante la apatía e incluso por el

consentimiento del ejecutivo, que trae como consecuencia la pérdida del desarrollo de la economía del país.

Recomendaciones

1. La administración tributaria debe desarrollar programas de difusión, (propaganda) del conocimiento tributario y su importancia para la economía del país, (a fin de lograr concientizar al contribuyente).
2. (Implementar jornadas tributarias para minimizar la resistencia al incumplimiento de los deberes formales, de manera de fortalecer la cultura tributaria y por ende evitar la evasión fiscal por parte del contribuyente)
3. Modernizar y mejorar las oficinas de atención al contribuyente con la finalidad de hacerlas más eficientes, dinámicas en términos de información, trámites.
4. Implementar campañas motivadoras contra la evasión de impuestos que estimulen el cumplimiento voluntario.
5. La administración tributaria debe establecer programas de educación tributaria a toda la población venezolana.
6. El Estado debe rendir cuentas claras y transparentes del uso que se les está dando a los recursos que aportan los contribuyentes con respecto a educación, salud, servicios públicos, vivienda, etc.
7. La administración tributaria debe interpretar, ajustando su conducta al clamor popular de la necesidad de cambio, y a través de un cambio de rumbo, asegurar los recursos que el Estado necesita, ajustando su

actuar a lo dispuesto en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Código Orgánico Tributario y Leyes Especiales.

8. Los funcionarios deberían tener una actitud menos represiva hacia los contribuyentes, con el objeto de lograr el cumplimiento voluntario y la disminución de la evasión.
9. El SENIAT debe continuamente actualizar a sus funcionarios en relación a la buena comunicación, que debe existir entre la administración y los contribuyentes, de manera que refleje la institución como órgano integrador de la educación tributaria.
10. Los funcionarios están en la obligación de tener un criterio universal entre ellos al momento de instruir y fiscalizar a los contribuyentes.
11. De presentarse incumplimientos en los deberes formales, al momento de la fiscalización, estos deben estar apegados a la ley para proceder a la clausura y multa, y dejando de aplicar estas sanciones a los errores materiales que no afectan el sentido tributario, ya que son calificados como errores humanos.
12. Se debe implementar otras aptitudes al momento de la clausura de un establecimiento, por incumplimiento de los deberes formales, ya que en la actualidad se utiliza un cartel que denomina a dicho establecimiento como un "Infractor Tributario", el cual debe ser modificado, ya que el mismo crea una depresión al contribuyente y genera una barrera entre el contribuyente y la administración tributaria.
13. Si existe la sanción por incumplimiento generándose una multa, el pago de la misma debe ser suficiente, sin que a su vez por el mismo

hecho se efectuó el cierre del establecimiento, ocasionando la disminución de ingresos al contribuyente y por ende al Estado.

CAPITULO VI

PLAN DE FORMACIÓN, INTEGRACIÓN Y EDUCACIÓN TRIBUTARIA EN EL SECTOR MÉRIDA

Algunas pautas a seguir en su creación

En una sociedad como la nuestra que vive de planear y construir el futuro, no existe un comportamiento pertinente por lograr construir una educación tributaria, para establecer una forma de hacer del pago del tributo una actividad voluntaria, donde el contribuyente participe sin sentirse agredido y afectado, sino en correspondencia con el bienestar colectivo con el que está asociado el pago de impuesto.

Con base en los resultados obtenidos en la investigación realizada a los contribuyentes, personas naturales, jurídicas así como, a los funcionarios del SENIAT, presentados en el capítulo precedente, se proponen a continuación algunas pautas como estrategias las cuales pueden ser consideradas importantes para implantar un programa de formación, integración y educación tributaria en el Sector Mérida y en el resto del país.

1. A nivel corporativo: La gerencia tributaria debe administrar la institución, implementando un liderazgo participativo e integrador, que permitan desarrollar estrategias y el logro de los objetivos de la misma. No obstante debe hacer explícitos los principios y valores que inspiran su estructura institucional, los mismos deberían ser sobre la base: de la honestidad, compromiso, transparencia, trabajo en equipo, responsabilidad, justicia tributaria, vocación de servicio, excelencia,

meritocracia y respeto. Deben ser divulgados y ser consecuentes con ellos. Puesto que así se crea la educación e integración tributaria, viviendo los valores en cada decisión y operación organizacional. Deben establecerse programas de inducción, tanto a la gerencia como a los funcionarios, con la finalidad de hacerles entender la importancia de estos valores en la organización, así como su aplicación dentro de la misma.

2. Se debe realizar un replanteamiento de los objetivos del SENIAT, conforme al proceso de organización, modernización de la administración tributaria y actualizarlos a la nueva realidad, manteniendo los principios de legalidad, honestidad y respeto a sus contribuyentes como eje de nuestras acciones, planeando y ejecutando acciones educativas y formativas, cimentar los valores éticos, con la finalidad de inducirlos al cumplimiento voluntario y masivo. En efecto, al pretender que sea “voluntario” y “masivo”, se está apostando por una formación y educación tributaria que, actuando en extensión y profundidad, lo haga posible.

3. Estrategias para reducir la evasión fiscal:

Educación tributaria:

- En este aspecto, se hace referencia a que el estado debería incrementar su rol de educador e integrador en el tema tributario, profundizando las medidas tendientes a informar a la población en general, sobre los efectos positivos del pago de los tributos y la nocividad que produce la omisión del ingreso de los mismos.

- La gerencia tributaria a través de sus equipos de trabajo: debe diseñar campañas publicitarias de sensibilización dirigidas a los contribuyentes, con la idea fundamental de hacerles saber la necesidad de efectuar tales contribuciones, empleando un lenguaje motivador, basado en una actitud respetuosa y evitando por sobre todas las cosas una actitud y lenguaje agresivo, el cual ha contribuido a tal evasión. Estas campañas deben hacerse permanentemente durante todo el año fiscal, derogando de esta manera las campañas temporales las cuales son realizadas por el organismo en ocasión finalizar el año fiscal.
- Formar y educar a los contribuyentes, utilizando como herramienta los principales medios de comunicación tanto audiovisuales como escritos, respecto al cumplimiento de sus deberes formales, así como, cualquier modificación que ocurra en el sistema tributario los cuales deben ser difundidos entre los contribuyentes de forma inmediata.
- Desarrollar los valores de solidaridad, justicia y responsabilidad social, las que, junto con la honestidad y sinceridad constituyen los principios esenciales para la construcción de una sociedad más justa.
- Cambiar la percepción del contribuyente hacia la administración, por una imagen de honestidad, calidad, transparencia, servicio, apego a la legislación fiscal y profesionalismo.
- Establecer políticas tributarias que no sean obra de la casualidad, sino de la necesidad que presenta la sociedad.

- Se debe contemplar el delito fiscal y su penalización justa y equitativa, así entendida y aplicada coadyuva a la educación tributaria que deseamos crear.
- El SENIAT debe comenzar la educación tributaria orientada desde la primera etapa, es decir, desde el primer nivel de Educación Preescolar, la escuela debe posibilitar, entre otras cosas, la formación de ciudadanos, responsables, protagonistas, críticos, creadores y transformadores de la sociedad, el conocimiento y el trabajo. Trabajando de esta forma, el tema tributario deja de ser un asunto que solo resuelve el contador público o profesionales afines, la idea es que se constituya en un problema educativo de trascendencia social.

En este sentido, estrategias como éstas, por su conexión con los valores de nuestra cultura, las que, en nuestra opinión, pueden garantizar que un día tengamos una educación tributaria propiamente tal, la que nos induce a cumplir voluntaria y masivamente con nuestro deberes fiscales. Siempre que sea sobre y a partir de ellas, bienvenidas las campañas educativas y publicitarias.

4. Estrategias y acciones de fiscalización tributaria: para que una determinada política tenga consecuencias de carácter educativo, es necesario que incluya estrategias, acciones y herramientas que evidencien los valores, se sometan a discusión y logren generar consenso en torno a ellos. En este sentido, se puede decir, que no toda política pública tiene efectos educativos a menos que se lo proponga claramente y disponga los medios para ello.

Con base en lo expuesto, se deben distinguir dos situaciones en la fiscalización.

- 4.1. Modificar de manera inmediata el comportamiento de los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones, haciéndoles ver el riesgo de sanción o multa que deben enfrentar. La propia acción de fiscalización, que se convierta en términos de la información que utilice para seleccionar casos pertinentes, la capacidad para identificar situaciones de incumplimiento y la capacidad legal para sancionarlas efectivamente.
- 4.2. Los contribuyentes deben interiorizar no sólo una percepción del riesgo efectivo de sanción por su incumplimiento, sino, sobre todo, que compartan los valores que sustentan la acción represiva de la administración tributaria.

REFERENCIAS

- Ahumada, G. (1998). *Tratado de Finanzas Públicas*. (Tomo I). España, Barcelona: Ediciones Dolmen.
- Araque. (2001). *Creación de Normas para un mejor control de los Créditos Fiscales del Instrumento Tributario*. Ediciones Occidente.
- Aquino, M. (2002). *La Evasión Fiscal: origen y medidas de acción para combatirla*. Criterios Tributarios.
- Braudel, F. (1974). *La Historia y las Ciencias Sociales*. España: Alianza.
- Garay, J. (2000). *La Nueva Constitución*. Caracas-Venezuela: Ediciones Juan Garay.
- Garay, J. (2010). *Ley del IVA*. Caracas, Venezuela: Ediciones Juan Garay.
- Garay, J. (2007). *Reglamento de la Ley del IVA*. Caracas, Venezuela: Ediciones Juan Garay.
- Giuliani, F. (1997). *Derecho Financiero*. Volumen I, 6ta Edición. Ediciones De Palma, Argentina.
- Hurtado, J. (2000). *Metodología de la Investigación Holística*. Caracas: SYPAL.
- Legislec Editores, C.A. (2002). *Código Orgánico Tributario*. Caracas: Melvin.
- López, A. (2004). *Tesis: Manual de Procedimientos de Ingresos, Verificación y Registros de escritos para el Área de Tramitaciones, Caso: Gerencia de Tributos Internos Región Los Andes*. Venezuela.
- Ruan, G. (2001). *Principios Substantivos de la Tributación: en la Constitución de 1999*. Venezuela.
- Sabino, C. (2002). *El Proceso de Investigación*. Caracas: Panapo de Venezuela.

Villegas, H. (1980). *Curso de Finanzas Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires: De Palma.

Hernández R., Fernández C., Baptista P. (2003). *Metodología de la Investigación*. Tercera Edición. México, D.F.:

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (2006)

Portal Oficial de Consulta. (Documento en línea). Disponible:

<http://www.seniat.gob.ve>