

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES.
NÚCLEO “RAFAEL RANGEL”
ESPECIALIDAD EN DERECHO MERCANTIL
MENCION TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**



**AUDITORIA TRIBUTARIA PARA EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES
FORMALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA EMPRESA
AGRORUIZ, C.A., PARROQUIA LA QUEBRADA, MUNICIPIO URDANETA,
ESTADO TRUJILLO**

Autora: Lcda. Adriana Araujo

Tutora: Esp. Milagros Barrios.

Trujillo, Julio 2018

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES.
NÚCLEO “RAFAEL RANGEL”
ESPECIALIDAD EN DERECHO MERCANTIL
MENCION TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**



**AUDITORIA TRIBUTARIA PARA EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES
FORMALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA EMPRESA
AGRORUIZ, C.A., PARROQUIA LA QUEBRADA, MUNICIPIO URDANETA,
ESTADO TRUJILLO**

www.bdigital.ula.ve

Trabajo de Grado presentado para optar al Título de Especialista en Derecho
Mercantil, Mención Tributos Empresariales

Autora: Lcda. Adriana Araujo

Tutora: Esp. Milagros Barrios.

Trujillo, Julio, 2018

AGRADECIMIENTO

Primeramente a Dios Todopoderoso y a María Santísima por sus infinitas bendiciones.

A mis padres que con su sacrificio me brindaron el apoyo incondicional, para lograr esta meta tan deseada.

A mi familia que con su apoyo y afecto me incentivaron a seguir adelante y ser una mejor persona.

A mis madrinas y padrinos por estar siempre pendiente y por sus buenos consejos.

A mi novio Alejandro y su familia que me ayudaron un Dios le pague.

A los profesores por sus conocimientos y enseñanzas durante la carrera

A mi tutora Milagros Barrios por su paciencia y colaboración en este trabajo de investigación.

A los profesores Francisco Conte, Dr. Jhoel Furguerle", y todos los demás por brindarme la oportunidad de formarme como Especialista.

A todas las personas que me ayudaron en este logro Gracias, Dios me les pague.

Adriana Araujo

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
ACTA DE APROBACIÓN	iii
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTO	v
ÍNDICE GENERAL	vi
ÍNDICE DE CUADROS	viii
ÍNDICE DE TABLAS	ix
ÍNDICE DE GRÁFICOS	x
RESUMEN	xi
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	3
Formulación del Problema	8
Sistematización del Problema	9
Objetivos de la Investigación	9
Justificación de la Investigación	10
Delimitación de la Investigación	11
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación	12
Bases Teóricas	15
Bases Legales	41
Definición Términos Básicos	48
Operacionalización de la Variable	49
CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación	50
Diseño de la Investigación	51
Población y Muestra	51
Técnicas e Instrumento de la Recolección de la Información	52
Validez del Instrumento	53
Confiabilidad del Instrumento	54
Tratamiento estadístico	55
Procedimiento de la investigación	56
CAPÍTULO IV	

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	
Dimensión I: Etapas que conforman la auditoría tributaria	58
Dimensión II: Instrumentos de la auditoría tributaria	69
Dimensión III: Documentos y registros contables para el cumplimiento de deberes formales de IVA	72
CAPÍTULO V	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones	84
Recomendaciones	86
CAPITULO VI	
LINEAMIENTOS TEÓRICOS PARA LA OPTIMIZACIÓN DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA PARA EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA EMPRESA AGRORUIZ, C.A., PARROQUIA LA QUEBRADA, MUNICIPIO URDANETA, ESTADO TRUJILLO	87
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	91
ANEXOS	
Anexo A Instrumento de la Investigación	94
Anexo B Constancias de Validación	100
Anexo C Cálculo del Coeficiente de Cronbach	103

ÍNDICE DE CUADROS

	Pág.
Cuadro 1. Operacionalización de la Variable	48

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Información solicitada	58
Tabla 2. Programa de auditoría	59
Tabla 3. Constatación de información contable	61
Tabla 4. Ejecución de Auditorías Tributarias	62
Tabla 5. Entrevistas con el auditor	63
Tabla 6. Documentos inspeccionados	64
Tabla 7. Presentación del informe final	65
Tabla 8. Cumplimiento Oportuno	67
Tabla 9. Confiabilidad	68
Tabla 10. Instrumentos pre-diagnósticos en las auditorías tributarias	69
Tabla 11. Instrumentos de aplicación en las auditorías tributarias	71
Tabla 12. Existencia de libros de compras	72
Tabla 13. Datos del libro de compras	73
Tabla 14. Existencia del Libro de Ventas	74
Tabla 15. . Datos del Libro de Ventas	75
Tabla 16. de facturas	76
Tabla 17. Emisión	76
Tabla 18. Tipos de Facturas	78
Tabla 19. Requisitos Legales en Facturas	79
Tabla 20. Registro Libro Diario	79
Tabla 21. Datos del Libro Diario	74
Tabla 22. Registro Libro Mayor	80
Tabla 23. Datos del Libro Mayor	81
Tabla 24. Existencias del proceso productivo	82

ÍNDICE DE GRÁFICOS

	Pág.
Grafico 1 Información solicitada	58
Grafico 2 Programa de auditoría	59
Grafico 3 Constatación de información contable	61
Grafico 4 Entrevistas con el auditor	62
Grafico 5 Documentos inspeccionados	64
Grafico 6 Presentación del informe final	65
Grafico 7 Cumplimiento Oportuno	67
Grafico 8 Confiabilidad	68
Grafico 9 Instrumentos pre-diagnósticos en las auditorías tributarias	69
Grafico 10 Instrumentos de aplicación en las auditorías tributarias	71
Grafico 11 Tipos de Facturas	77
Grafico 12 Datos del Libro Mayor	81
Grafico 13 Existencias del proceso productivo	82

www.bdigital.ula.ve



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES.
NÚCLEO “RAFAEL RANGEL”.
ESPECIALIDAD EN DERECHO MERCANTIL
MENCION TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

**AUDITORIA TRIBUTARIA PARA EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES
FORMALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA EMPRESA
AGRORUIZ, C.A., PARROQUIA LA QUEBRADA, MUNICIPIO URDANETA,
ESTADO TRUJILLO**

Autora: Lcda. Adriana Araujo
Tutora: Esp. Milagros Barrios.
Año: 2018

www.bdigital.ula.ve **RESUMEN**

La auditoria tributaria representa una acción evaluativa muy importante hoy en día en cualquier empresa u organización comercial ya que verifica la exactitud del cumplimiento material de cualquier impuesto. Por tal motivo, en el presente estudio se ha trazado como objetivo general: Analizar la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo. La investigación se sustento teóricamente sobre los autores Ramírez (2012), Rodríguez (2004), Álvarez (2014) y Meléndez (2008), entre otros. Recurriendo a la vez, a una serie de estudios anteriores que sirvieron de antecedentes para la presente investigación. En el procedimiento metodológico la presente investigación se orientara hacia la ejecución de un diseño de campo. La población objeto de estudio estará conformada por 04 personas adscritos al Departamento de Impuestos de la empresa AGRORUIZ, C.A. En el proceso investigativo se realizara para la recolección de datos un cuestionario el cual será validado por tres expertos previo a su aplicación.

Palabras claves: Auditoria tributaria, empresa, impuestos, cumplimiento material.

INTRODUCCIÓN

En lo concerniente al desarrollo de una auditoría tributaria, es válido señalar que ella está sustentada en las mismas técnicas, procedimientos y normas de una auditoría financiera tradicional, solo que las finalidades son obviamente diferentes. Por un lado la auditoría financiera, llevada a cabo en la generalidad de los casos por auditores externos, busca dar una opinión fundada sobre la razonabilidad de la situación financiera y de los resultados económicos demostrados por una empresa, mientras que la auditoría tributaria está encaminada a determinar el correcto cumplimiento, tanto de la obligación principal como de las accesorias que afecten a un contribuyente determinado.

Por su parte la auditoría tributaria realizada en cualquier entidad, teniendo presente las particularidades con que se lleva a cabo, tiene pocas, pero claras diferencias respecto a la auditoría tributaria efectuadas por otros entes, considerando fundamentalmente su naturaleza y finalidades, no así su ejecución, ya que en esencia es la misma.

Como se ha dejado establecido anteriormente, las normas, técnicas y procedimientos de la auditoría tributaria son prácticamente las mismas empleadas en una auditoría financiera tradicional. A este respecto la razón esencial en la que se sustenta gran parte del trabajo realizado por el fiscalizador, es el examen de la documentación tributaria - contable de los contribuyentes, ya que tiene características propias de una auditoría, por lo que requiere que su trabajo se desarrolle sustentándose en normas reconocidas y de aceptación general, impartidas tanto por los organismos oficiales, como la enseñanza de esta técnica de control. Las normas de auditoría a que se ha hecho referencia, dada su flexibilidad, se asimilarán en lo que fuera pertinente a las auditorías desarrolladas al interior de la entidad, con las modificaciones a que dieran lugar las disposiciones legales e instrucciones que regulan el actuar del fiscalizador tributario.

Debido a que la auditoria tributaria representa una acción evaluativa muy importante hoy en día en cualquier empresa u organización comercial; el objetivo del presente estudio se fundamenta en analizar la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo, estructurándose de la siguiente forma:

Capítulo I; contiene planteamiento del problema, formulación del problema, sistematización, objetivos, justificación y delimitación.

Capítulo II; detalla los antecedentes, bases teóricas, bases legales, y Operacionalización de la variable.

Capítulo III; refleja el tipo y diseño de la investigación, población, muestra, técnicas de recolección de datos, validez, confiabilidad y tratamiento estadístico de la información.

Capitulo IV, expone la presentación y el análisis de los resultados.

Capitulo V, revela las conclusiones y recomendaciones.

Capitulo VI, ultima los lineamientos teóricos para la optimización de la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia La Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo.

Posteriormente se encuentran los aspectos formales de la investigación como son las referencias bibliográficas, donde se registran los autores revisados cuyos aportes sustentan la variable de la investigación.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Venezuela ha experimentado cambios en materia económica, básicamente desde sus comienzos el petróleo ha sido el principal ingreso. No obstante, esta actividad fue insuficiente para subsidiar el gasto público, por lo que se hizo necesario conformar el Sistema Tributario Venezolano constituido por un conjunto de tributos (impuestos, tasas, y contribuciones especiales), con el fin de lograr el bienestar colectivo y la protección económica y el bienestar colectivo.

Actualmente, este país ha pasado por diferentes cambios, no solo en el sentido económico sino también en aspectos políticos y sociales inherentes a la esencia de cada período en el que se encuentre el colectivo venezolano. Es importante entonces acotar, que debido a estos cambios, el Sistema Tributario Venezolano no había tenido tanto hincapié en las operaciones que realizaren las entidades comerciales como contribuyentes a diferencia de años atrás, donde, a pesar de la existencia de un Sistema Tributario que rigiera estas operaciones, su atención económica y desempeño no estaba tan esmerado como se observa en la actualidad.

En este sentido, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999), en su artículo 133 garantiza que las personas coadyuven a los gastos mediante el pago de los impuestos. De tal manera, es conveniente que los contribuyentes opten por un sistema que les garantice la evaluación en materia de tributos convirtiéndose esto en una herramienta para optimizar el cumplimiento de deberes formales.

En relación a lo anteriormente expuesto, el sistema al que hace mención la investigadora se refiere a aquellos métodos evaluadores que proporciona la auditoría tributaria. Esta es desarrollada en Venezuela bajo una concepción del ejercicio de la profesión, por parte de los contadores

públicos independientes (auditores externos), es relativamente novedosa, su estudio y desarrollo ha evolucionado y adquirido importancia en los últimos diez 10) años, por lo que en la práctica y en el ejercicio diario.

Este servicio es solicitado en la mayoría de las veces por parte de las empresas privadas, como una revisión que comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la administración pública y privada, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzadas, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se han cumplido con las disposiciones legales aplicables. Al respecto, Ramírez (2012), define la auditoría tributaria como:

...aquella parte de la auditoría contable que tiene por finalidad el análisis sistemático de los libros de contabilidad, registros especiales y demás documentos anejos, para constatar, corregir y, en su caso, cuantificar, las magnitudes en cuya función son exigibles los distintos impuestos y respecto de las cuales la Ley establece ciertas obligaciones de tipo registral, o bien se remite al cumplimiento de las obligaciones contables de carácter general establecidas por las leyes mercantiles.(p. 08)

Se dice entonces que de manera general, la auditoría tributaria consiste en la investigación selectiva de las cuentas del balance, cuentas de resultados, documentación, registro y operaciones efectuadas por una organización, tendientes a comprobar que las bases relacionadas a tributos, se hayan determinado de acuerdo con las leyes que regulan la contabilidad y cumpliendo con las disposiciones legales y demás leyes impositivas que corresponda aplicar dependiendo del organismo a auditar.

En adición a estas acotaciones, Rodríguez (2004, p. 45), señala que la auditoría tributaria es definida como “un procedimiento destinado a fiscalizar el correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes de su obligación tributaria principal, como también de aquellas accesorias o formales contenidas en la normativa legal y administrativa vigente”. La auditoría

tributaria a diferencia de un diagnóstico tiene el objetivo de examinar y verificar mediante pruebas sustantivas la exactitud del cumplimiento material de cada uno de los impuestos nacionales, las tasas y los impuestos municipales, las cuotas de seguridad social y el cumplimiento laboral frente a otras entidades reguladoras y fiscalizadoras.

Por tal motivo, esta verificación se hace con el fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha registrado la contabilización de las operaciones resultantes de sus relaciones con la hacienda pública, su grado de adecuación con Principios y Normas Contables Generalmente Aceptados (PCGA), Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA'S) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) debiendo para ello investigar si las declaraciones fiscales se han realizado razonablemente con arreglo a las normas fiscales de aplicación. Esta determina si las bases imponibles declaradas por una entidad son correctas conforme a los criterios legales establecidos.

De acuerdo a estas acotaciones, la auditoría tributaria tiene el objetivo de examinar y verificar mediante pruebas sustantivas la exactitud del cumplimiento material de cada uno de los impuestos nacionales, las tasas y los impuestos municipales, las cuotas de seguridad social y el cumplimiento laboral frente a otras entidades reguladoras y fiscalizadoras. Sin embargo, señala Álvarez (2014) que en los últimos años, Venezuela ha venido experimentando en su desarrollo económico, las consecuencias de actos imputados por errores u omisiones en los tributos, que corresponde a cada una de las diferentes ramas empresariales.

Bajo esta consideración, se hace mención a la cancelación por parte de los contribuyentes, a una diversidad de impuestos como hechos resultantes de sus operaciones diarias. Se genera entonces, una serie de dispositivos de origen tributario dentro de los cuales aparece el Impuesto al

Valor Agregado (IVA), el cual es el tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, siendo aplicable en todo el territorio nacional, también lo deberán pagar todas las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos.

Dentro del modelo impositivo venezolano, el IVA, tiende a presentar mayor repercusión en las empresas por cuanto, según la perspectiva de Moya (2013) es un gravamen plurifásico, es decir, se exige en todas las fases de la producción y distribución del producto o servicio; y al aplicarse solo sobre la parte del valor añadido en cada fase, la cuota constituye un porcentaje uniforme del precio de venta. En otras palabras, el IVA es un tributo que proporciona simplicidad para las empresas y genera diversos efectos sobre estas, en especial en las que por la naturaleza de las operaciones se ven obligadas a cancelarlos de forma continua.

Ahora bien, en relación al pago de este impuesto (IVA), por parte de los distintos tipos de contribuyentes en el Estado Trujillo; desde el 2004; año en el que la administración tributaria inicio a nivel nacional el plan evasión cero en marcha se ha observado que muchas de las empresas comerciales han sido clausuradas en razón de que en estos establecimientos no se emitían las facturas por todas y cada una de sus ventas y en otros casos, no llevaban los libros de compra y venta del impuesto al valor agregado cumpliendo con los requisitos, condiciones y formalidades establecidas en la Ley, incumplimientos sancionados de acuerdo a lo establecido en el Código Orgánico Tributario.

La realidad mostrada en el año 2004, no difiere de la que actualmente se está viviendo en el mundo comercial, muchos establecimientos son sancionados por incurrir en procedimientos contables irregulares. Tal es el caso de la empresa AGRORUIZ, C.A. ubicada en la parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo donde, se constató en visitas y entrevistas informales realizadas por la investigadora, la imposición por parte del ente

fiscalizador (SENIAT), de sanciones pecuniarias y clausuras temporales, como consecuencia de incertidumbre o falta de información acerca de los deberes formales a los cuales están sujetos como contribuyentes del IVA.

Asimismo, se pudo apreciar debilidades en cuanto al manejo de las instrucciones precisas sobre las cuales destacan los cálculos del impuesto y la obligación de presentar la declaración antes del día 15 de cada mes. Esto genera para el contribuyente, incumplimiento o mora de sus obligaciones fiscales, generando el desacato y la sanción pecuniaria por desconocimiento o porque la empresa decida propiamente infringir con sus deberes y obligaciones.

En vista de estas disfuncionalidades, cabe destacar que su origen radica en la ausencia de un plan o programa de auditoría que verifique y compruebe de manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de las obligaciones tributarias, generando así inconsistencias en los procedimientos, particularmente en lo que respecta al Impuesto al Valor Agregado. Se detecta mediante las visitas realizadas la ausencia de pruebas de auditoría que les permitan revelar con precisión el cumplimiento o no de los deberes formales a los que se encuentran sujetos, originando fallos o diferencias en el registro de la información contable y fiscal.

De igual manera, los ilícitos tributarios observados por parte del investigador; ocasionaron según la opinión de Ramírez (2005) la penalización y aplicación de sanciones, siendo probable que debido a esto hayan sufrido una drástica disminución de los ingresos por concepto de ventas, produciendo un fuerte impacto en ella. Tal impacto, se relaciona con efectos económicos, entre ellos, la incidencia, traslación y percusión, cuyo alcance depende de cómo la distribución de las cargas impositivas afectan el desenvolvimiento de la empresa, e incluso, la naturaleza del sistema tributario, pues en opinión de Solorzano (2013, p.13), resulta "...difícil e intrincado".

Aunado a la participación en ilícitos tributarios los cuales generan sanciones, se encuentra la escasa aplicación de auditorías tributarias, el cual los hace vulnerables a penalizaciones fiscales, lo que puede incidir en forma negativa en el desempeño comercial de este establecimiento. Ante esta realidad, la empresa AGRORUIZ, C.A, deberá considerar la aplicación periódicamente de auditorías tributarias las cuales pueden significar un recurso beneficioso puesto que es una herramienta acertada que les permitirá optimizar las operaciones y actividades de índole legal que favorece a las instituciones tanto públicas como privadas.

Del mismo modo, para que estos comercios eviten la penosa situación de ser sancionados o multados por el SENIAT, se considera necesario que conozcan los aspectos y objetivos básicos de la auditoria tributaria, de tal forma que puedan realizarse procedimientos, cuyas actividades conduzcan a la exactitud de la información financiera utilizada para los cálculos relacionados a los impuestos.

Además, deben los dueños y/o administradores, tratar de relacionarse más con las tareas que ejecuta el contador público, de manera que se promueva el interés en la aplicación periódica de pruebas, que permitan en todo caso, realizar ajustes a tiempo de los montos importantes para base imponible de los impuestos. Una vez planteada la problemática anteriormente descrita, se desprende la siguiente interrogante:

Formulación del Problema

¿Cómo es la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo?

Sistematización del Problema

¿Cuáles son las etapas que conforman la auditoría tributaria en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo?

¿Cuáles son los instrumentos a considerar en la aplicación de la auditoría tributaria en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo?

¿Cuáles son los documentos y registros contables utilizados para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo?

¿Cómo elaborar lineamientos teóricos para optimizar la aplicación de la auditoría tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar la auditoría tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.

Objetivos Específicos

Describir las etapas que conforman la auditoría tributaria en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.

Identificar los instrumentos a considerar en la aplicación de la auditoría tributaria en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.

Determinar los documentos y registros contables utilizados para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.

Elaborar lineamientos teóricos para optimizar la aplicación de la auditoría tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.

Justificación de la Investigación

Con este estudio se dará a conocer la importancia de analizar la auditoría tributaria en el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo. Desde el punto de vista teórico, se examinarán los aspectos relacionados con la auditoría tributaria, tales como las etapas que la conforman y los instrumentos utilizados en la ejecución de la misma; cuyo análisis contribuirá a configurar un cuerpo de conocimientos el cual servirán primeramente para contrastarlo con la realidad; para inducir a la investigadora en el contexto de estudio, y como implemento útil para futuras investigaciones.

En cuanto al aspecto metodológico, el estudio obedecerá a las normas del método científico para el desarrollo de cada una de las fases de investigación, el cuál proveerá de lineamientos para la construcción e interpretación de instrumentos de recolección de datos elaborados en tales fines, permitiendo obtener información necesaria para concluir con el logro de los objetivos planteados. Por lo tanto, el aporte de este estudio será recopilar en un solo documento, argumentos y medios que pueden ser utilizados por los comerciantes, profesionales y por quien tenga la necesidad de conocerlos para emplear medios que optimicen el cumplimiento de deberes formales por parte de los contribuyentes.

Relacionado al elemento práctico, esta investigación suministrará a los comerciantes de cualquier tipo, medios evaluadores contenidos en la auditoria tributaria para que así se optimice el cumplimiento de deberes formales en relación al IVA. De igual manera, los resultados que se obtendrán en el estudio permitirán generar ciertas recomendaciones que podrán ser o no tomadas en cuenta por parte de la unidad de análisis para mejorar la situación encontrada.

Igualmente el estudio tiene relevancia social por cuanto los lineamientos resultantes del mismo, beneficiaron directamente a los comerciantes y en este caso a la empresa Agroruiz, C. A, de igual manera acorde con su contenido será un estudio interesante para otras investigaciones de naturaleza similar.

Delimitación de la Investigación

Esta investigación tiene como acción básica el análisis de la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo. El tiempo dentro del cual se estima desarrollarse la investigación tendrá una duración de un (1) año contados a partir del mes de Julio 2017 hasta Julio 2018. En tal sentido, la investigación se enmarcará dentro del área temática de tributos, adscrita a la Ilustre Universidades de Los Andes.

CAPÍTULO II

MARCO TEORICO

El marco teórico enfoca de manera general la teoría que sustenta la investigación definiendo de manera clara y precisa la variable de la misma. Este capítulo contiene los antecedentes, las bases teóricas, las bases legales y el sistema de variable. Según Silva, (2014, p.64), “es una visión panorámica del contenido temático que gira alrededor del problema planteado”.

Antecedentes de la Investigación

Los antecedentes comprenden todas las investigaciones que de alguna manera directa se relacionan con la variable estudiada. Según Silva (2014, p. 66), “consiste en describir los estudios precedentes relativos al problema planteado, realizado por otros investigadores que guardan alguna relación con el problema en estudio”. Se tiene como antecedentes los siguientes:

Briceño, E. (2013) en su tesis para optar al título de Especialista en Tributos Empresariales de la Universidad de los Andes titulada “Evaluación de la Auditoría Tributaria como Herramienta de Planificación en las Ventas de Repuestos Automotrices”, planteó como objetivo general: evaluar la auditoría tributaria en las empresas del Municipio Valera dedicadas a la venta de repuestos automotrices.

La investigación utilizada en este trabajo es de carácter descriptivo mediante la ejecución de un trabajo de campo que arrojó como conclusión principal que la auditoría tributaria no es aplicada en la mayor parte de las empresas comerciales del municipio Valera dedicadas a las ventas de repuestos automotrices y que la misma no es considerada como herramienta de planificación de dichas empresas trayendo como consecuencia un incremento de los costos por concepto de pagos de multas e intereses

moratorios, así como la presentación de declaraciones sustitutivas y complementarias, razones por las cuales se recomendó realizar una planificación tributaria consientes además de ver a la auditoría tributaria como una herramienta de planificación y no verla solo como una revisión de los aspectos tributarios de la empresa.

Su trabajo estuvo dirigido a elaborar un modelo metodológico de auditoría tributaria a las áreas de impuesto sobre la renta y activos empresariales, y se ubicó en la modalidad de proyecto especial apoyado en una investigación documental con diseño bibliográfico, cuyos objetivos se centran en describir los procedimientos metodológicos para la realización de trabajos por parte del auditor; determinar los beneficios que trae consigo la aplicación de auditorías tributarias y establecer un modelo metodológico de auditoría tributaria aplicable al ISLR y activos empresariales.

Como técnicas de recolección de datos se emplearon el subrayado y el fichaje y para el análisis crítico basado en el criterio de fuentes. Posteriormente se presentaron las conclusiones entre las cuales está la referida la necesidad perentoria del contador público de contar con un modelo metodológico de auditoría tributaria. La recomendación principal está el que se ponga en práctica la propuesta presentada cuya finalidad es que los auditores noveles con una metodología apropiada puedan realizar con eficiencia y eficacia las auditorías tributarias.

El enlace que tiene este antecedente con la presente investigación es que aportó a sus fundamentos teóricos, aspectos relacionados a las fases conforman la elaboración de las auditorías tributarias, exponiendo entre ellas, la orientación, ejecución y la presentación del informe final como resultado de su implementación.

Marín, C. (2014) en su tesis para optar al título Especialista en Tributos Empresariales de la Universidad de los Andes titulada "Auditoría Tributaria en el Impuesto sobre la Renta de las empresas Constructoras del Municipio Valera Estado Trujillo"; diseñó un modelo de auditoría tributaria

para la planificación del impuesto sobre la renta, la investigación se ubicó dentro de la modalidad descriptiva con un diseño de campo donde concluye que la aplicación de un modelo apropiado de auditoría optimiza la planificación de este impuesto obteniéndose de esa forma un mayor rendimiento en la rentabilidad de la empresa.

Esto indica que las empresas que cuentan con una adecuada programación tributaria consiguen elevar su rendimiento de una forma considerable además refleja de una manera clara que la información que se obtiene producto de la auditoría tributaria es base fundamental para el desarrollo de dicha planificación. El aporte considerado para esta investigación estuvo en obtener de ella las técnicas y/o instrumentos considerados para llevar a cabo una auditoría tributaria en cualquier entidad económica.

Manzanilla (2014), su trabajo de grado titulado “La auditoría tributaria como herramienta de planificación tributaria en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) agropecuarias del municipio Sucre estado Trujillo”; para optar al título de Especialista en Tributos Empresariales de la Universidad de los Andes; tuvo como objetivo general analizar la aplicación de la auditoría tributaria como herramienta de planificación tributaria en las pequeñas y medianas empresas agropecuarias ubicadas en el Municipio Sucre, estado Trujillo.

Para alcanzar dichos objetivos se acudirá a una metodología de tipo descriptiva y un diseño de campo no experimental. La población estuvo conformada por seis (6) pequeñas y medianas empresas agropecuarias. Como técnica a utilizar se usó la encuesta y como instrumento el cuestionario, la validez del mismo se hizo considerando el juicio de tres (3) expertos en la materia. Se concluyó que en las PYMES agropecuarias la auditoría tributaria sirve de herramienta de planificación tributaria, pues estas cumplen cabalmente con sus obligaciones tributarias e implementan algunas

fases de auditoría tributaria en la planificación y aplican procedimientos que les permite una mejor planificación tributaria.

Esta investigación tiene pertinencia con el estudio planteado; debido a que resalta la importancia de la auditoría tributaria como herramienta de planificación en las empresas para el cumplimiento de sus deberes formales, además muestra un enfoque metodológico que fundamenta al estudio.

Bases Teóricas

Las bases teóricas constituyen el corazón del trabajo de investigación, pues es sobre éste que se construye todo el estudio. Una buena base teórica formará la plataforma sobre la cual se construye el análisis de los resultados obtenidos en la investigación, para con ello analizar los resultados y emitir las posibles recomendaciones.

Auditoría

El crecimiento de las organizaciones ha generado en los procesos administrativos diversidad de procedimientos para optimizar los resultados entre los que se encuentran las auditorías, constituyéndose en uno de los procesos cuya importancia es cada día mayor ya que en la medida en que dichas organizaciones crecen y sus transacciones se hacen más complejas, se hace indispensable contar con medios más eficaces de vigilancia, supervisión, comprobación y verificación así como el examen, análisis, información y dictaminarían para los cuales la auditoría constituye uno de los mejores elementos para obtenerlos y llevarlos a cabo.

Al respecto, la auditoría es definida por la American Accounting Association (AAA) (1973) citado por Peña (2008) como el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas.

Arens y Loebbecke (2004, p.45) la definen como “un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados”. En relación a esta definición, el fin de la auditoría consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como establecer si dichos informes se han elaborado observando los principios establecidos para el caso.

De igual modo Zambrano (2012, p.42) indican que es “una evaluación sistemática e integral de cualquier área de la organización en referencia a las políticas, planes, procedimientos, controles y prácticas de una entidad, con el objeto de localizar los campos que necesitan mejorarse y formular las recomendaciones necesarias”. Por su parte Cepeda, G. (2011, p.45) manifiesta que la auditoría tiene que ver con “la recopilación y descripción de datos sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos”.

De los conceptos emitidos anteriormente, se deduce entonces que la auditoría de forma general, es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas.

Su objetivo se centra en verificar: si existen las operaciones registradas, si las operaciones existentes se registran, si las operaciones se clasifican adecuadamente, si las operaciones se registran en las fechas correctas (oportunidad) y si las operaciones registradas se incluyen adecuadamente en los archivos maestros, se resumen adecuadamente.

Tipos de Auditoría

Bajo el criterio de Arens(2005) se presentan tres tipos de auditoría, entre las cuales se encuentran:

Auditoría de Estados Financieros: se lleva a cabo una auditoría de estados financieros para determinar si el conjunto de los estados financieros (verificar la información cuantificable) se presentan de acuerdo con los criterios especificados. Por lo general, estos criterios son los principios de contabilidad generalmente aceptados aunque también es común realizar auditorías de estados financieros que hayan sido preparados utilizando la base del efectivo y alguna otra base de contabilidad apropiada para la compañía. Los estados financieros comúnmente incluidos son el estado de posición financiera, el estado de resultados y estado de flujo del efectivo y las notas correspondientes.

Auditoría Operacional: una auditoría operacional es una revisión de cualquier parte del proceso y método de operación de una compañía con el propósito de describir su eficiencia y eficacia. Es común que la administración espere algunas recomendaciones para mejorar sus operaciones. En las auditorías operacionales, los análisis no se limitan a la contabilidad; en ellos se puede incluir la descripción de la estructura de una compañía, sus operaciones, los métodos de producción, la comercialización y cualquier otra área en la que esté capacitado el auditor.

Auditoría Tributaria: es un proceso sistemático con el propósito de verificar y comprobar de una manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de las obligaciones tributarias. El propósito de la auditoría tributaria es verificar y comprobar el cumplimiento y determinación; entendiéndose por verificar el acto de probar la exactitud de los montos que tienen que ver con los tributos y sus aspectos legales o cotejo con el objeto de lograr si es correcta o incorrecta la determinación realizada en las organizaciones.

De acuerdo a Meléndez (2008, p.11), la auditoría tributaria puede realizarse de dos maneras: independiente y dependientemente. La auditoría de forma independiente es aquella que es llevada a cabo por una persona independiente o firma de contadores públicos. El auditor independiente no es un empleado del cliente, su relación con la administración no es otra distinta a una relación profesional. Por otro lado, en la auditoría tributaria dependiente las personas de llevar a cabo esta labor son trabajadores de la organización, por lo general integrantes del departamento de auditoría interna de la empresa.

De allí que la auditoría tributaria, se enfoca en el cumplimiento de cuatro objetivos fundamentales. A criterio de Meléndez (2008, p.13) tales objetivos son:

Obtener la seguridad razonable, sobre la declaración del hecho imponible que dio origen a la obligación tributaria: este objetivo se refiere a la verificación de "... la autenticidad del enriquecimiento, momento y lugar en que se produjo el hecho imponible establecido en las leyes tributarias". Como lo dispone el Código Orgánico Tributario, en el momento y en la forma en que se genera el hecho imponible se considera el nacimiento de la obligación tributaria, por lo tanto se hace exigible el pago de los impuestos que se hubiesen generado.

Verificar la exactitud en la determinación de la base imponible, débitos y créditos de carácter tributario: la base imponible representa la cuantía del hecho generador, es decir, el monto sobre el cual se calculará la tasa correspondiente para obtener la erogación a razón de los impuestos causados. En auditoría tributaria entonces resulta necesario, según Alvarado y Cruz, (2008, p.24) revisar la conciliación fiscal realizada por la empresa "para verificar las partidas contables que formaron parte de la base imponible y determinar su autenticidad y procedencia, de acuerdo a la información contable y a los requerimientos legales necesarios para su determinación..."

Es decir, que al efectuar una auditoría tributaria debe verificarse el cálculo de alguna de las partidas para garantizar su autenticidad y exactitud.

Comprobar el cumplimiento de los deberes formales por parte del contribuyente: es por ello que debe estudiarse el control interno, debido a que esto permite evaluar el riesgo de auditoría, entre los deberes formales estipulados por las leyes impositivas se tiene: declarar los tributos en el plazo fijado, llevar los libros en la forma debida y oportuna, de acuerdo a las normas legales y los principios de contabilidad de aceptación general y ser exhibidos cuando así se lo solicite la autoridad tributaria competente, enterar los tributos dentro de los plazos legales, entre otros.

Comprobar la adecuada contabilización, clasificación y revelación de los tributos en los estados financieros, de acuerdo a los principios de contabilidad de aceptación general: referido a la uniformidad respecto a la contabilización de los tributos corrientes y diferidos, además de la clasificación y descripción de los montos tributarios en los estados financieros.

En otras palabras, la auditoría tributaria puede considerarse como un aspecto particularizado del amplio campo de la contabilidad. La contabilidad dentro de sus finalidades contiene la de reflejar sistemáticamente la realidad económica de la empresa mediante la compilación registrada de los hechos que se suceden en la misma. La Auditoría tributaria en cambio, es un proceso analítico que tomando como base los elementos preexistentes, los analiza, examina, controla y dictamina.

Etapas de la Auditoría Tributaria

Según las etapas de la auditoria tributaria Figueroa, A. (1998, p.38) señala que la misma lleva a cabo tres (3) de ellas, entre las que se encuentran:

1. **Orientación de la Auditoría.** Dentro de la orientación de la auditoría, se debe considerar el estudio general de la empresa, la estrategia general (planificación), los riesgos o importancia relativa y el diseño del programa de auditoría.

Estudio General de la Empresa: Es conveniente llegar a entender las características particulares financieras, el sistema contable y de control interno, las normas legales o implicaciones que debe cumplir la empresa a la cual se le va a realizar la auditoría tributaria con el fin de llevar a cabo la revisión con la profundidad y detalle, dentro de los límites de la técnica y los procedimientos, que le permitan al auditor llegar a resultados para emitir sus opiniones.

En relación a las leyes tributarias el auditor debe tener el suficiente conocimiento a los efectos de tener una comprensión general del cumplimiento y sus implicaciones, dentro de la organización auditada, para así poder determinar posibles hechos o situaciones reales de errores o irregularidades que puedan afectar en forma importante a la organización auditada.

El conocimiento general se puede obtener en entrevistas con los trabajadores, auditores internos, asesores legales, publicaciones relacionadas con la empresa, documentos producidos dentro de la organización, tales como: actas, minutas, informes gerenciales, manuales de sistemas y otros. El conocimiento fundamental de los tributos de acuerdo a los medios o técnicas utilizadas por el auditor, algunas de ellas señaladas, deben estar dirigidas, entre otras, a:

- a. Identificar los distintos tributos que están obligados a cumplir por parte de la organización, sean estos nacionales, estatales o municipales o inclusive los extranjeros para evitar la doble tributación.
- b. Los años sujetos a revisión según la contratación de la auditoría.

- c. Situaciones significativas fiscales relacionadas con los tributos ocurridos en los años sujetos a revisión.
- d. Últimas declaraciones de los tributos que tiene su efecto en la organización.
- e. Naturaleza y monto de las diferencias de tiempo que resultan en registro de partidas en diferido.
- f. Monto de las pérdidas pendientes de aplicación, rebajas de inversión y cualquier otro similar; así como su fecha de vencimiento y registro contable utilizado o a utilizar.
- g. Método contable para el registro de impuestos diferidos.
- h. Forma de reconocimiento de los tributos sobre las ganancias no distribuidas de filiales extrajeras,
- i. Asientos que se realizan para el pago de los tributos, ajustes de revisiones efectuadas internamente, por auditorías externas o por la administración tributaria correspondiente.
- j. Cambios en las estimaciones de impuestos y en que fechas surgieron los mismos.

Estrategia General (Planificación) La orientación de la auditoria va a significar fundamentalmente la estrategia general que se va a desarrollar, luego de obtener el conocimiento general de la empresa y otros aspectos de interés para la auditoría. El auditor debe conocer los principios de contabilidad que lleva la empresa para los registros tributarios, observar la confianza sobre el control interno tributario, los factores de riesgo e importancia relativa y las pruebas de auditoría necesarias. En general el conocimiento de la empresa debe ser lo

suficiente, de tal manera que le permita realizar la planificación (incluye el programa de auditoría) y desarrollar su trabajo de auditoría.

Es importante que los auditores que vayan a desarrollar el plan de auditoría conozcan suficientemente de tributos, a fin de evitar que el trabajo no se duplique u omita inadvertidamente cualquier aspecto tributario y así conocer respecto a los riesgos inherentes en la auditoría.

Riesgo o Importancia Relativa. Los enfoques de auditoría, por lo general, son dos: uno basado en los controles y el otro se fundamenta en el análisis de riesgos. El en primero de ellos se evalúa el control interno administrativo y contable a fin de formarse un juicio profesional sobre el grado de confiabilidad de los estados financieros. En el enfoque de riesgos o importancia relativa se valora la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades significativas que pongan en peligro a la empresa por el efecto que pueda ocurrir sobre los estados financieros.

La valoración de riesgos se efectúa en base a: 1) las características de la empresa como la naturaleza del negocio y las condiciones del entorno (riesgo inherente); 2) la posibilidad de que el control interno de la empresa presente debilidades que impidan una acción correctiva y oportuna (riesgo de control); 3) la probabilidad de que los procedimientos de auditoría aplicados por el auditor no detecten los errores e irregularidades significativas en la empresa y, en consecuencia, en los estados financieros.

Riesgo Inherente. En auditoría tributaria existe el riesgo por la mala interpretación en la aplicación de las leyes tributarias, lo cual puede tener un efecto importante en los estados financieros y, fundamentalmente, en los fraudes que puedan cometer algunas empresas como consecuencias de manipulaciones, alteraciones de registros contables, omisiones de facturaciones, no haber realizado

las retenciones, no haber enterado los impuestos cobrados, en fin, todos aquellos actos intencionales con el propósito de defraudar al fisco y que conducen a una declaración falsa de la posición financiera y de los resultados de la empresa.

Ante estas situaciones el auditor debe estar atento y tomar la decisión de continuar o culminar la auditoría. Debe aclararse que la experiencia que tenga el auditor y el entendimiento de la organización auditada pueden proporcionar al auditor mayor atención sobre algunos actos que pueden ser incumplimientos o violaciones (intencionales o no) a las leyes, los reglamentos y demás normativa tributaria; sin embargo, tal calificación, la de incumplimiento o violaciones, debe ser determinada por los organismos competentes.

En todo caso, el auditor hará las recomendaciones o tomará la decisión pertinente, de acuerdo a la ética profesional y las leyes sobre la materia. El incumplimiento de las leyes, reglamentos y demás normativa tributaria podrá generar multas o sanciones y, como consecuencia de ello, se ven afectados los estados financieros auditados.

Riesgo de Control. En relación a este riesgo en una auditoría tributaria, luego de evaluar la efectividad de los sistemas de contabilidad y control interno y, por supuesto, después de obtener su comprensión, se pudiera encontrar factores de riesgos como por ejemplo que no existan dentro de las normas y procedimientos contables claves para el cumplimiento y la determinación de los tributos, para la actualización y aprobación de las retenciones o para enterar en los plazos debidos las retenciones o pago de impuestos.

De allí el riesgo de control va a depender no solo de la eficiencia que tenga el contribuyente en el riesgo de las operaciones que generan tributos, sino también en su determinación y cumplimiento, por ello es necesario un

adecuado control interno tributario basado en un ambiente favorable a las leyes, personal entrenado en las actividades rutinarias tributarias y un monitoreo en tiempo real de las operaciones.

Como riesgo de control se pudieran encontrar factores tales como: omisión de retenciones, no registrar los tributos en la fecha y por los montos adecuados, incapacidad para generar ingresos, recuperar los beneficios de perdidas trasladadas o cargos a impuestos diferidos, clasificación errónea de los tributos, revelación inadecuada de los principios contables, uso incorrecto de tasas de impuestos, equivocaciones en los cálculos que están referidos a errores no intencionales pero que sin embargo son indicios fuertes de tener su efecto en los estados financieros.

Riesgo de Detección. Siempre está directamente relacionado con los procedimientos sustantivos que realice el auditor. La evaluación que tenga el auditor del riesgo inherente y de control influye en la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos que debe utilizar el auditor para reducir el riesgo de detección.

Se debe está lo suficientemente claro en que hay una relación inversa entre el riesgo de detección y el nivel combinado de riesgos inherente y de control. Por ejemplo, cuando el riesgo inherente y de control, son altos, el riesgo de detección aceptable se necesita estar bajo para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

- 2. Ejecución del Trabajo de Auditoría.** La ejecución del trabajo de auditoría va a estar referido a la aplicación de los procedimientos de auditoría para obtener las evidencias suficientes y competentes que apoyen los resultados de la auditoría. Las evidencias son obtenidas a través de una combinación de procedimientos de control y sustantivos y va a significar la información que va a permitir al auditor llegar a conclusiones sobre la cual basar los resultados de la auditoría. Por ejemplo, a través de los procedimientos se pueden determinar

representaciones erróneas en los cálculos de los impuestos, omisiones e incumplimiento de los deberes formales, quedando dichas evidencias como papel de trabajo del auditor.

La evidencia es aquella que se relaciona con el objetivo de la auditoría que se está ejecutando, representa cualquier información que corrobora o refuta una afirmación y su validez depende de las circunstancias en las cuales esta se obtiene. La evidencia de ser válida, apropiada y consistente, cuando se obtiene de fuentes independientes a la empresa, proporciona mayor confianza que cuando proviene únicamente de la organización. Cuando la información que respalda la gestión se prepara en condiciones satisfactorias de control interno, hay mayor confiabilidad que cuando se reúne en condiciones deficientes de control interno.

Entre los tipos de evidencia de auditoría tributaria se tienen: evidencia física, declaraciones de terceros, evidencia documentaria, cálculos, relaciones recíprocas de información, declaraciones orales o escritas de clientes y registros de contabilidad. Así los procedimientos aplicados para la obtención de la evidencia incluyen: la observación, inspección, revisión analítica, examen de exactitud, comprobación, conciliación, análisis de saldos, conformación e indagación.

- 3. Informe Final.** Una vez analizado el desarrollo de todo el trabajo realizado, el auditor llega a las conclusiones que son expresadas en dicho informe. Dependiendo del servicio contratado se hará el correspondiente dictamen o informe. El informe básicamente contendrá la carta de dictamen, los estados financieros auditados, las notas aclaratorias correspondientes, la información financiera complementaria y los comentarios, conclusiones y recomendaciones relativos a los hallazgos de auditoría. En los exámenes subsecuentes se deberá verificar el oportuno cumplimiento y aplicación de las recomendaciones formuladas en las cartas de control interno.

A través del informe se determina el trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance. Para ello se demuestra: Aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptada, consistencia, revelación suficiente, opinión del auditor. El informe de auditoría indicará la opinión del auditor respecto al estado en que se encuentra la empresa y el grado en que sus estados económicos y financieros son confiables o no.

Instrumentos de la auditoría tributaria

De acuerdo a Meléndez (2008, p.114) la auditoría tributaria tiene como el propósito verificar y comprobar de una manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de los deberes formales por medio de una serie de procedimientos. De acuerdo al autor citado, estos instrumentos se utilizan en dos puntos de vista: el Pre-diagnósticos y de aplicación.

1. Instrumentos pre-diagnósticos

Los instrumentos pre-diagnósticos engloban dos tipos de procedimientos: la obtención de información y la revisión.

Obtención de información: se debe obtener información relativa a: estados financieros de precierre o cierre, declaraciones de impuestos, expediente o carpeta contentiva de las declaraciones de impuestos sobre la renta y demás documentación tributaria, control del manejo de inventario y de los activos en general, también deben obtenerse las comunicaciones escritas de parte de los funcionarios de alto nivel de la organización o del asesor tributario o legal, en cuanto a hechos y/o circunstancias de transacciones particulares de los tributos que ameritan o ameritaron consideraciones complejas.

Revisión: en cuanto a la revisión, se deben revisar los registros y los saldos de cuenta, todo lo concerniente a la declaración del año anterior con relación a la del año actual con el objeto de determinar partidas importantes,

anormales y no deducibles; los asuntos, registros y saldos que quedaron pendientes de los tributos del año anterior y los correspondientes al año en curso, cualquier acta de fiscalización de cualquier actuación o requerimiento o multa efectuado por el SENIAT con el objeto de tomar nota de las observaciones, requerimientos y/o motivaciones que condujeron a las actuaciones o sanciones correspondientes. También se debe revisar el comportamiento de los activos y pasivos monetarios y no monetarios, y su efecto en los estados financieros.

2. Instrumentos de aplicación

Para Meléndez (2008, p.115) los instrumentos de aplicación incluyen: la comparación y la comprobación.

Comparación: deben compararse los saldos relacionados con los tributos del periodo actual con relación al periodo anterior e investigarse las variaciones no usuales o inesperadas, deben compararse las partidas que comprenden las diferencias entre las utilidades según libros y la utilidad fiscal del año actual, con relación a las diferencias del año anterior e investigarse las variaciones no usuales e inesperadas. Se hace necesario comparar los montos de los ingresos y gastos del periodo actual con relación al periodo anterior, con el objeto de observar variaciones absolutas y relativas que son inusuales e investigar las mismas, por último, se debe comparar las cifras ajustadas por inflación de los estados financieros fiscales del ejercicio anterior con relación al año actual y si han ocurrido pérdidas o ganancias fiscales.

Comprobación: la comprobación se enfoca en comprobar si se han realizado las retenciones correspondientes de acuerdo con los servicios prestados y si han cumplido con los enterramientos en las oficinas receptoras de pagos en los plazos previstos en la ley, comprobar si la empresa ha realizado operaciones entre partes relacionadas con filiales, subsidiarias,

matrices, entre otras; y comprobar si los dividendos han sido cancelados en acciones o en efectivo.

Sistema Tributario en Venezuela

Según Laya (2014), la economía venezolana tiene como principal fuente de ingresos al petróleo, por lo que no le había tomado real importancia a las tributaciones, considerándose como uno de los países con más baja carga impositiva. Desde la década de los años 70, los ingresos provenientes de los recursos petroleros se hicieron insuficientes y cambiantes. Por lo que el gobierno en los últimos periodos ha buscado otras formas de financiación que le sean más efectivas.

Partiendo del presupuesto que toda sociedad se constituye con el objetivo de lograr un fin común, se establecen las normas que han de regir su funcionamiento conjuntamente con los organismos que sean necesarios para la realización de dicho fin. La constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), contiene los estatutos que rigen el funcionamiento del país, y el artículo 136 establece que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos.

Para hacer efectiva esa contribución, el Estado recurre a la implantación de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales). En aplicación de esta disposición constitucional, el sistema tributario establece la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del contribuyente, por lo que los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional sino atendiendo al principio de progresividad, mecanismo que debe respetarse para que el estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y lograr un adecuado nivel de vida para el pueblo.

En este sentido, Laya (2014), indica que a partir del año 1989, se inició en Venezuela un proceso de cambio en la reforma tributaria, cuyo principal objetivo consiste en procurar soluciones efectivas a la crisis del

sistema de finanzas públicas. En el año 1992 surgen los proyectos de mejoramiento de la recaudación, modernización y fortalecimiento de las aduanas sustentados en un nuevo diseño tributario que intenta transformar la tributación con la propuesta de cuatro ejes transversales: el impuesto sobre la Renta, el Impuesto a los Activos Empresariales, el Impuesto al Valor Agregado y, el Régimen Simplificado de Tributación para pequeños contribuyentes.

A mediados de 1994, se estructura un programa de reforma tributaria, dentro de un esfuerzo de modernización de las finanzas públicas por el rubro de los ingresos, que en Venezuela se denominó "Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas" (SIGECOF), el cual fue estructurado con el apoyo del Banco Mundial, propiciando así a la actualización del marco legal y funcional de la Hacienda Pública Nacional.

Dentro de todos los cambios suscitados en Venezuela en del marco legal y funcional de la Hacienda Pública Nacional, también se considera importante dotar al estado de un servicio de formulación de políticas impositivas y de administración tributaria, cuya finalidad consista 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.

Este cambio tan relevante se logró a través de la creación del Servicio Nacional Integrado de la Administración Tributaria (SENIAT), conocido hoy en día como Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria. Conjuntamente a la creación del SENIAT, se adoptó un sistema de contribuyentes especiales para atender y controlar a los contribuyentes de mayor relevancia fiscal, logrando de esta forma el control de una parte importante de la recaudación mediante el uso de una menor cantidad de fondos, reorientando los recursos siempre escasos de la administración hacia los contribuyentes con mayor potencial fiscal. A partir de la reciente

promulgación de la nueva constitución en diciembre de 1999, el sistema tributario en Venezuela ocupa un lugar destacado dentro de los presupuestos de la nación.

Tributos

Los tributos según Moya (2013) son la prestación pecuniaria exigida por el estado comúnmente en dinero en virtud de su poder de imperio, a los particulares de acuerdo a su capacidad tributaria, sin que exista una contraprestación determinada y con la finalidad de sufragar los gastos públicos”. Está bien claro que no existe una teoría general de la tributación avalada universalmente por todos los autores, los que están de acuerdo con esta afirmación consideran los distintos sistemas impositivos nacionales como un reflejo de las connotaciones político, económicas y sociales de los distintos países.

El tributo no tiene como elemento característico la finalidad exclusiva de proporcionar medios al Estado para satisfacer sus necesidades financieras y menos para cubrir las cargas públicas. Si bien es su fin principal, no es el inicio, ya que en algunos impuestos se busca obtener objetivos parafiscales como lo son las diferentes contribuciones que tiene como objetivo directo el bienestar social de la sociedad.

Clasificación Jurídica de los Tributos

En opinión de Moya (2013, p. 65), destaca que las clasificaciones corrientes tienen su origen en la ciencia de las finanzas de la cual han derivado al ordenamiento jurídico profundizar en aspectos políticos, económicos o sociales antes que en los caracteres jurídicos. En el aspecto jurídico todas las contribuciones tienen su fundamento en el poder tributario del Estado con las que radican en el hecho determinante del tributo. No es fácil establecer la separación entre las diferentes categorías de tributos; principalmente cuando se trate de caracterizar la tasa, ya que es dificultoso

distinguirla del impuesto en algunos casos y de las contribuciones especiales entre otros. De acuerdo a estas consideraciones se puede concluir en que dentro de los tributos hay tres categorías: tasas, contribuciones especiales e impuestos.

Tasas

Según Moya, (2013), es el tributo que probablemente mayores discrepancia ha causado y el que más dificultades presenta para su caracterización. Ello, se debe en parte, a que quienes la han tratado, han confundido elementos económicos, jurídicos y políticos pero que con el pasar del tiempo se ha logrado que además de estas razones se obtenga la caracterización correcta de la tasa en donde tiene trascendencia en virtud del tan necesario perfeccionamiento en la construcción jurídica de la tributación.

Esta categoría tributaria también deriva del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia únicamente por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que en este caso consiste en el desarrollo de una actividad estatal que compete al obligado. Así, se puede definir la tasa como la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado.

Se destaca especialmente el carácter obligatorio de la tasa; no es una prestación “voluntaria” o “facultativa”, ya que lleva siempre implícita la coerción y la compulsión hacia el responsable, puesto que desde el momento que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no se puede rehusar a su pago aun cuando no haga uso de este, porque los servicios tienen en mira el interés general aunque puedan concernir especialmente a una persona determinada. Hay que tener en cuenta que todos los servicios estatales son de interés general. Por eso no puede decirse que el fundamento de la tasa consiste en un servicio prestado a favor

del obligado ni en la utilidad o beneficio que le reporte, puesto que no siempre se percibe una ventaja individual.

Contribuciones Especiales

Moya, (2013) expone que las contribuciones especiales por su fisonomía jurídica particular se ubican en situación intermedia entre los impuestos y las tasas. Esta categoría comprende gravámenes de distinta naturaleza. Es el beneficio obligatorio en razón de las ventajas individuales o de grupos sociales, derivados de la ejecución de obras públicas o de actividades especiales del Estado.

Según esta definición, las contribuciones especiales adquieren mayor amplitud que la reconocida por ciertos doctrinarios que la limitan a la llamada contribución de mejoras, por considerar que gravámenes generales en esta categoría constituyen verdaderos impuestos. Otros incorporan también las prestaciones debidas por la posesión de cosas o el ejercicio de actividades que exigen una erogación o mayores gastos estatales, como en el caso de utilización de vías públicas.

Según esta amplia interpretación, el concepto de contribución especial incluye la contribución de mejoras por valorización inmobiliaria a consecuencia de obras públicas, gravámenes de peaje por utilización de vías de comunicación (camino, puentes, túneles, canales) y algunos tributos sobre vehículos motorizados además, diversas contribuciones que suelen llamarse parafiscales, destinadas a financiar la seguridad social como son el Seguro Social Obligatorio (SSO), la Ley de Política Habitacional (LPH) y el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE).

Impuestos

Para Moya (2013) son los beneficios ocasionados por el Estado en virtud del poder de imperio, a las personas que se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hechos impositivos. De esta definición surgen

los siguientes caracteres distintivos: (a) una obligación de dar dinero o cosa prestación; (b) emanada del poder de imperio estatal, lo que supone su obligatoriedad y la compulsión para hacerse efectivo su cumplimiento; (c) establecida por la ley; (d) aplicable a personas individuales o colectivas; (e) que se encuentren en distintas situaciones previsibles como puede ser determinada capacidad económica, realización de ciertos actos.

Existen diferentes tipos de impuesto, según Moya (2013,p.113), los impuestos se clasifican en:

1. Directos: cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio o renta, tomados como expresión de capacidad contributiva favorecida en su formación por la contraprestación de los servicios públicos. Por ejemplo el capital, la renta, entre otros.
2. Indirectos: cuando gravan el gasto o consumo, o bien la transferencia de riqueza, tomados como índice o presunción de la existencia de la capacidad contributiva, indirectamente relacionada con la prestación de los servicios. Ejemplo: el gasto, el consume, la publicidad comercial.
3. Reales: son aquellos que no toman en cuenta la capacidad económica del contribuyente o elementos personales del contribuyente tales como su nacionalidad, el sexo, domicilio, estado civil.
4. Personales: son aquellos impuestos en los que la determinación se efectúa con participación directa del contribuyente. Ejemplo: las declaraciones juradas, declaración del Impuesto Sobre La Renta.
5. Proporcionales: es el que mantiene una relación constante entre su importe y el valor de la riqueza gravada. Tiene una alícuota única.
6. Progresivos: es aquel en que la declaración de cantidad del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada aumenta el valor de esta. La alícuota aumenta en la medida que aumenta el monto gravado.

Características de los Impuestos

Moya (2013) señala que de acuerdo a las definiciones anteriores, surgen una serie de características que se presentan a continuación:

Es un pago forzoso: ello es así en virtud de que lo establece el Estado mediante el uso de su poder soberano y, desde luego, es de obligatoria aceptación por todos los ciudadanos, por cuanto para ello el Estado tiene esa potestad de autoridad.

Se establece mediante un instrumento legal: es importante tener presente, que para establecer los impuestos, se requiere de un instrumento legal sancionado por la autoridad competente (Congreso Nacional, parlamento, Congresillo, Asamblea Nacional).

No se prevé contraprestación inmediata: los recursos que se obtienen con los impuestos son para lograr una mejor distribución de las riquezas y satisfacer las necesidades colectivas, tratando de quienes tengan menos posibilidades económicas, puedan disponer de una serie de servicios colectivos que, individualmente, les sería imposible obtener.

Es un pago definitivo e irreversible: esto es así, porno confiere al contribuyente cuanto el pago del impuesto privilegio exclusivo alguno, ni hay obligación de restituirselo.

Impuesto al Valor Agregado

El Impuesto Al Valor Agregado (IVA) según Solorzano (2013), 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.

No obstante no es consumidor, por lo general el sujeto pasivo desde el punto de vista jurídico, sino otra persona que se halla en cierta vinculación con el bien destinado al consumo antes que éste llegue a manos del

consumidor (por ejemplo, el productor, el importador, el industrial o el comerciante). Lo que sucede es que estos sujetos pasivos tratarán de englobar el impuesto pagado en el precio de la mercancía, para que la carga sea soportada por el consumidor. Esta traslación, casi siempre es extraña a la regulación jurídica de tributos, aunque constituya la realidad que ha tenido en cuenta el legislador al establecer sus impuestos.

El mismo recibe su nombre, por que grava el valor añadido en cada etapa de la circulación de los bienes; desde su producción o importación, hasta llegar al consumidor. El valor al que se refiere, es el valor mercantil, en el cual se expresa la factura de venta cuando: Importamos cualquier producto o servicio, compramos un bien mueble o disfrutamos de un servicio. Se dice que es directo, por que quien paga el impuesto es el consumidor en el momento de cancelar por dicho bien o por el servicio recibido.

El Impuesto al Valor Agregado, es un tributo cuyo funcionamiento está basado en un sistema de débitos y créditos, que grava las operaciones de compra de productos, bienes y servicios. Se paga en todas las etapas de producción, pero no tiene efectos acumulativos, pues el objeto de la imposición no es el valor total del bien, sino el valor que el producto adquiere en las diversas etapas del proceso productivo; corresponde a un importe igual al valor total del bien adquirido por el consumidor. El impuesto en cuestión permite gravar en distintas oportunidades las cuotas.

Características del Impuesto al Valor Agregado

Según Moya (2013), el impuesto al valor agregado o al valor añadido (IVA), es definido de la siguiente manera:

Es un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores,

ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas por la ley como hechos impositivos. (p. 76)

El mismo autor expone las siguientes características:

1. Establecido en una ley llamado igualmente principio de reserva legal, y es que todo tributo tiene que estar establecido en una ley.
2. Es un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva.
3. Es un instrumento real, ya que no toma en atención las condiciones subjetivas del contribuyente, tales como sexo, nacionalidad, domicilio, etc.
4. Se puede decir que es un impuesto a la circulación, ya que grava los movimientos de riqueza que se ponen de manifiesto con el movimiento económico de los bienes.
5. No es un impuesto acumulativo o piramidal.
6. No incurre en una doble tributación con el gravamen del impuesto.
7. El impuesto es soportado o trasladado al consumidor final.

Documentos y Registros Contables

El registro contable del IVA no reviste mayor dificultad, ya que se limita a registrar la contabilidad de los débitos fiscales y los créditos fiscales. A nivel del código de cuentas es aconsejable que se abra una cuenta individual para registrar separadamente los débitos y créditos fiscales. De acuerdo al artículo 56 de la Ley del IVA y el artículo 70 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

...los contribuyentes del impuesto deben llevar un libro de compras y otro de ventas, donde se registrarán cronológicamente las informaciones relativas a sus operaciones, importaciones, exportaciones, documentos equivalentes de venta de bienes y servicios, así como también adquisiciones de bienes y recepción de servicios; mediante facturas emitidas y recibidas. (p. 54)

Esta Ley también señala en su artículo 56 que dichos libros deberán mantenerse permanentemente en el establecimiento del contribuyente, y lo expresa textualmente así:

Libro de Compras

En el libro de compras, deben anotarse todas las adquisiciones de bienes, los servicios recibidos, facturas de autoconsumo interno e inclusive transacciones de bienes y servicios efectuados a personas o empresas no domiciliadas, este libro debe contener los siguientes datos:

- Fecha y número de factura, nota de débito o de crédito por la compra nacional o extranjera de bienes o recepción de servicios y la declaración de aduanas, presentadas con motivo de la importación de bienes o la recepción de servicios provenientes del exterior.
- El nombre y apellido del vendedor o de quien prestó el servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social del vendedor o prestador del servicio, en los casos de personas jurídicas.
- Numero de descripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) o registro de contribuyentes del vendedor o de quien preste el servicio cuando corresponda.
- El valor total de las importaciones definitivas de bienes y recepción servicios discriminando las gravadas, exentas o exoneradas, registrando además el monto del crédito fiscal en los casos de operaciones gravadas. En el caso de operaciones gravadas con distintas alícuotas, deberán registrarse dichas operaciones separadamente, agrupándose por cada una de las alícuotas.
- El valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios discriminando las gravadas, exentas o exoneradas o no sujetas al impuesto o sin derecho a crédito fiscal, registrándose

además el monto del crédito fiscal en los casos de operaciones gravadas. En el caso de operaciones gravadas con distintas alícuotas, deberán registrarse dichas operaciones separadamente, agrupándose por cada una de las alícuotas.

Libro de Ventas

En el libro de ventas deben anotarse todas las facturas o equivalentes otorgadas en ocasión de las ventas o prestaciones de servicios. Dicho libro debe contener los siguientes datos:

- Fecha y número de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes, notas de débito o de crédito y de la guía o declaración de exportación.
- El nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social, en los casos de personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares, comunidades, consorcios y otros entes económicos o jurídicos, públicos o privados.
- Número de inscripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) o registro de contribuyentes del comprador de los bienes o receptor del servicio.

Facturas

La emisión de facturas según la Ley del IVA artículos 54 y 55; es obligatoria para todos los contribuyentes ordinarios. Estas deberán emitirse cada vez que se realice una venta o prestación de servicio, una factura o documento equivalente. De igual manera, según el artículo 62 de esta misma Ley, las facturas deberán emitirse por duplicado, el original se entrega al adquirente del bien o el receptor del servicio.

Según el Artículo 55 de la Ley del IVA, si la misma no se emite al momento de efectuarse la venta o prestarse el servicio, el vendedor deberá

entregar al comprador una guía de despacho u orden de entrega. La factura que emita posteriormente deberá hacer referencia a la orden de entrega o guía de despacho que la sustituyó.

Estas facturas, las cuales pueden ser de forma manual, ticket fiscales emitidos por maquinas fiscales, o formas libres emitidas por sistemas computarizados, así como los comprobantes deben cumplir con los requisitos dispuestos en el artículo 57 de la Ley del IVA y Resolución 320 la cual contiene las disposiciones sobre la Impresión y Emisión de facturas y otros documentos, publicada en Gaceta Oficial Nº 36.859 de fecha 29/12/1999.

Libro Diario

Es un libro contable donde se recogen, día a día, los hechos económicos de una empresa. La anotación de un hecho económico en el libro Diario se llama asiento; es decir en él se registran todas las transacciones realizadas por una empresa.

Los asientos son anotaciones registradas por el sistema de partida doble y contienen entradas de débito en una o más cuentas y crédito en otra (s) cuenta (s) de tal manera que la suma de los débitos sea igual a la suma de los créditos. Se garantiza así que se mantenga la ecuación de contabilidad. Así mismo pueden existir documentos Contables que agrupen varios asientos y estos a su vez sean asignados a diferentes cuentas contables.

Dependiendo del sistema de información contable, algunos asientos son automáticos y pueden utilizarse en conjunción con los asientos manuales para el mantenimiento de registros. En tal caso, el uso de asientos manuales puede limitarse a actividades no rutinarias y otros ajustes. De igual forma en la mayoría de los sistemas, los registros o asientos manuales son aquellos creados por un usuario (modificar monto en una Nota de Crédito) y los

automáticos son los generados propiamente por el Sistema (cálculo automático de valor de impuesto)

Un asiento de diario incluye como mínimo:

- La fecha de la transacción o contabilización o ambas
- Los nombres o códigos de las cuentas que se debitan.
- Los nombres o códigos de las cuentas que se acreditan.
- El importe de cada débito y crédito
- Una explicación de la operación que se está registrando.

Libro mayor

Es un registro en el que cada página se destina para cada una de las cuentas contables de una empresa. Cada página va dividida y consta de cinco (5) columnas; la primera columna es para la fecha, la segunda es para el concepto, la tercera es la del Debe, la cuarta es la del Haber y la última columna es la del saldo.

En este libro se deberá incluir mensualmente la siguiente información:

1. Fecha de la operación.
2. Número correlativo de la operación en el Libro Diario, para los casos de contabilidad manual.
3. Cuenta contable asociada a la operación, según lo siguiente: a) Código y/o denominación de la cuenta contable, según el Plan de Cuentas utilizado; b) Denominación de la cuenta contable. El deudor tributario podrá colocar esta información como datos de cabecera de considerarlo necesario.
4. Glosa o descripción de la naturaleza de la operación registrada.
5. Saldos y movimientos de la cuenta: Saldo deudor, de ser el caso o saldo acreedor.
6. Totales.

Libro de Inventario

Es aquel donde se registra el total de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona o comunidad, hecho con orden y precisión. Por extensión, se denomina inventario a la comprobación y recuento, de las existencias físicas en sí mismas y/o con las teóricas documentadas.

Con el fin de registrar y controlar los inventarios, las empresas adoptan los sistemas pertinentes para evaluar sus carencias de mercancías con el fin de fijar su posible masa de producción y regateo. Comprender el concepto, características y los fundamentos de los sistemas de embarcación de inventarios puede ser de gran utilidad para la empresa, ya que son estos lo que realmente fijan el punto de producción que se pueda tener en un periodo.

El administrador financiero debe tener la información pertinente que le permita tomar decisiones sobre el manejo que se le debe dar a este rubro del activo organizacional. En el campo de la gestión empresarial, el inventario registra el conjunto de todos los bienes propios y disponibles para la venta a los clientes, considerados como activo corriente. Los bienes de una entidad empresarial que son objeto de inventario son las existencias que se destinan a la venta directa o aquellas destinadas internamente al proceso productivo como materias primas, productos inacabados, materiales de embalaje o envasado y piezas de recambio para mantenimiento que se consuman en el ciclo de operaciones.

Bases Legales

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

Artículo 7. La Constitución es la norma suprema y el fundamento del ordenamiento jurídico. Todas las personas y los órganos que ejercen el Poder Público están sujetos a esta Constitución.

Artículo 131. Toda persona tiene el deber de cumplir y acatar esta Constitución, las leyes y los demás actos que en ejercicio de sus funciones dicten los órganos del Poder Público.

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

Artículo 301. El Estado se reserva el uso de la política comercial para defender las actividades económicas de las empresas nacionales públicas y privadas. No se podrá otorgar a personas, empresas u organismos extranjeros regímenes más beneficiosos que los establecidos para los nacionales. La inversión extranjera está sujeta a las mismas condiciones que la inversión nacional.

Artículo 308. El Estado protegerá y promoverá la pequeña y mediana industria, las cooperativas, las cajas de ahorro, así como también la empresa familiar, la microempresa y cualquier otra forma de asociación comunitaria para el trabajo, el ahorro y el consumo, bajo régimen de propiedad colectiva, con el fin de fortalecer el desarrollo económico del país, sustentándolo en la iniciativa popular. Se asegurará la capacitación, la asistencia técnica y el financiamiento oportuno.

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

Artículo 317. No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones

establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena. Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución.

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.

Código Orgánico Tributario (2001)

Artículo 1. Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de esos tributos. Para los tributos aduaneros el Código Orgánico Tributario se aplicará en lo atinente a los medios de extinción de las obligaciones, a los recursos administrativos y judiciales, a la determinación de intereses y en lo relativo a las normas para la administración de tales tributos que se indican en este Código; para los demás efectos se aplicará con carácter supletorio.

Las normas de este Código se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los estados, municipios y demás entes de la división político territorial. El poder tributario de los estados y municipios para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes le atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía que le son otorgadas, de conformidad con la Constitución y las leyes dictadas en su ejecución.

Para los tributos y sus accesorios determinados por administraciones tributarias extranjeras, cuya recaudación sea solicitada a la República de

conformidad con los respectivos tratados internacionales, este Código se aplicará en lo referente a las normas sobre el juicio ejecutivo. Parágrafo Único: Los procedimientos amistosos previstos en los tratados para evitar la doble tributación son optativos, y podrán ser solicitados por el interesado con independencia de los recursos administrativos y judiciales previstos en este Código.

Artículo 3. Sólo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código las siguientes materias:

1. Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible; fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.
2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.
3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.
4. Las demás materias que les sean remitidas por este Código.

Parágrafo Primero: Los órganos legislativos nacional, estatales y municipales, al sancionar las leyes que establezcan exenciones, beneficios, rebajas y demás incentivos fiscales o autoricen al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones, requerirán la previa opinión de la Administración Tributaria respectiva, la cual evaluará el impacto económico y señalará las medidas necesarias para su efectivo control fiscal. Asimismo, los órganos legislativos correspondientes requerirán las opiniones de las oficinas de asesoría con las que cuenten.

Parágrafo Segundo: En ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en el Parágrafo Tercero de este artículo. No obstante, cuando se trate de impuestos generales o específicos al consumo, a la producción, a las ventas o al valor agregado, así como cuando se trate

de tasas o de contribuciones especiales, la ley creadora del tributo correspondiente podrá autorizar para que anualmente en la Ley de Presupuesto se proceda a fijar la alícuota del impuesto entre el límite inferior y el máximo que en ella se establezca.

Parágrafo Tercero: Por su carácter de determinación objetiva y de simple aplicación aritmética, la Administración Tributaria Nacional reajustará el valor de la unidad tributaria de acuerdo con lo dispuesto en este Código. En los casos de tributos que se liquiden por períodos anuales, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente durante por lo menos ciento ochenta y tres (183) días continuos del período respectivo. Para los tributos que se liquiden por períodos distintos al anual, la unidad tributaria aplicable será la que esté vigente para el inicio del período.

Artículo 13. La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Artículo 25. Responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes.

Artículo 27. Son responsables directos, en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Los agentes de retención o de percepción, que lo sean por razón de sus actividades privadas, no tendrán el carácter de funcionarios públicos.

Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente.

El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen. Si el agente enteró a la Administración lo retenido, el contribuyente podrá solicitar de la Administración Tributaria el reintegro o la compensación correspondiente.

Parágrafo Primero. Se considerarán como no efectuados los egresos y gastos objeto de retención, cuando el pagador de los mismos no haya retenido enterado el impuesto correspondiente conforme a los plazos que establezca la ley y su reglamento, salvo que demuestre haber efectuado efectivamente dicho egreso o gasto.

Parágrafo Segundo. Las entidades de carácter público que revistan forma pública o privada serán responsables de los tributos dejados de retener, percibir o enterar, sin perjuicio de la responsabilidad penal o administrativa que recaiga sobre la persona natural encargada de efectuar la retención, percepción o enteramiento respectivo.

En cuanto a los Ilícitos del Responsable, el Numeral 3, Artículo 112. “Por no retener o no percibir los fondos, con el cien por ciento al trescientos por ciento (100% al 300%) del tributo no retenido o no percibido.”

Numeral 4, Artículo 112. “Por retener o percibir menos de lo que corresponde, con el cincuenta por ciento al ciento cincuenta por ciento (50% al 150%) de lo no retenido o no percibido.”

Parágrafo Segundo, Artículo 112. Las sanciones previstas en los numerales 3 y 4 de éste artículo se reducirán a la mitad, en los casos en que el responsable, en su calidad de agente de retención o percepción, se acoja al reparo en los términos previstos en el artículo 185 de éste Código.

Artículo 113. Establece que si el responsable no entera las cantidades retenidas o percibidas en las oficinas receptoras de fondos nacionales,

dentro del plazo establecido, la sanción será una multa del cincuenta por ciento (50%) de los tributos retenidos o percibidos y por cada mes de retraso en su enteramiento, hasta un máximo quinientos por ciento (500%) del monto de dichas cantidades, con la aplicación de los intereses moratorios que correspondan.

Artículo 118. Expone que en caso de que el responsable tenga la intención de no enterar el impuesto retenido, y lo utilice para beneficio propio o de terceros, será penado con prisión de dos (2) a cuatros (4) años. Asimismo se tipifican sanciones por incumplimientos de parte del contribuyente.

Con relación a los Ilícitos del Proveedor del Bien o Servicio el Numeral 1, Artículo 112. Por omitir el pago de anticipos a que está obligado, con el diez por ciento al veinte por ciento (10% al 20%) de los anticipos omitidos.” Numeral 2, Artículo 112. “Por incurrir en retraso del pago de anticipos a que está obligado, con el uno punto cinco por ciento (1,5%) mensual de los anticipos omitidos por cada mes de retraso.

Ley de Impuesto al Valor Agregado (2007)

Artículo 11. La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta ley. Los contribuyentes ordinarios podrán recuperar ante la Administración Tributaria, los excedentes de retenciones que correspondan, en los términos y condiciones que establezca la respectiva Providencia. Si la decisión administrativa resulta favorable, la Administración Tributaria autorizará la compensación o cesión de los excedentes. La compensación procederá contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota tributaria determinada conforme a lo establecido en esta ley.

Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado (1999)

Según lo establecido en el artículo 5, la Administración Tributaria podrá designar, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y a los receptores de ciertos servicios, se menciona que los agentes de retención considerarán a los vendedores y prestadores de servicios como sujetos pasivos del impuesto.

Definición de Términos Básicos

La siguiente terminología fue extraída de acuerdo a Valecillos y Guerrero (2007):

- Auditoria: Examen de los estados financieros por contadores externos. El servicio más importante de los contadores públicos independientes.
- Auditoria Tributaria: Es la aplicación sistemática, ordenada y metódica de un conjunto de procedimientos y técnicas encaminadas a verificar el fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Impuesto: “es el tributo exigido por el estado, a quien se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado.
- Impuesto al Valor Agregado (IVA): es un tipo de impuesto a las ventas, medidas por el monto de los ingresos brutos respectivos. Pero hay, además, una corrección en esta base de medición, que consiste en restar de los ingresos brutos de cada empresa los costos de los insumos ya gravados adquiridos a otras empresas. Esta deducción nos da como resultado el valor agregado en la etapa correspondiente

Cuadro 1. Operacionalización de la Variable

Objetivo General				
Analizar la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo.				
Objetivo Específico	Variable	Dimensión	Indicador	Ítem
Describir las etapas que conforman la auditoria tributaria en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo.	AUDITORIA TRIBUTARIA	Etapas	- Orientación - Ejecución - Informe Final	1-2-3 4-5-6 7-8-9
Identificar los instrumentos para la aplicación de la auditoría tributaria en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo.		Instrumentos	- Instrumento pre-diagnóstico - Instrumento de aplicación	10- 11-12 13-14-16
Determinar los documentos y registros contables utilizados para el cumplimiento de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo.		Documentos y Registros Contables	- Libro de Compras - Libro de Ventas - Facturas - Libro Diario - Libro Mayor - Libro de Inventarios	17-18 19-20 21-23 24-25 26-27 28-30
Elaborar lineamientos teóricos para la optimización de la auditoria tributaria en el cumplimiento de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo				

Fuente: Araujo (2018)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Este capítulo hace referencia a los procedimientos y técnicas utilizadas en la planificación y ejecución de la investigación. Al respecto, Arias (2012, p. 71) sostiene que “la metodología de un proyecto investigativo incluye el tipo de investigación, las técnicas, los procedimientos que serán utilizados para llevar a cabo la misma y de esta manera responder al problema planteado”. En este sentido, este capítulo incluye las sesiones que se describen a continuación.

Tipo de investigación

El tipo de investigación es aquel que se determina de acuerdo al tema que se quiere investigar, la manipulación de la variable y la profundidad del estudio. En base a esto, esta investigación, estará enmarcada en el nivel de estudio descriptivo, Hernández, Fernández y Baptista (2014, p.185), afirman que “los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se ha sometido a análisis”.

Por tanto, el estudio descriptivo, se adaptó perfectamente al objetivo general de esta investigación, mediante el cual se analizó la auditoría tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo, ya que como lo afirma Hurtado (2015), tuvo como propósito lograr la descripción de un evento dentro de un contexto particular destacando todos los aspectos que lo caracterizan, los cuales se reflejan en la operacionalización de la variable.

Diseño de la investigación

De acuerdo con la naturaleza de la investigación, el diseño de la misma fue de campo, definida por Manual de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador, (2010) de la siguiente manera:

El análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos o en desarrollo.(p.18)

Por lo anteriormente citado, el presente estudio se caracterizó primordialmente por analizar la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA, y con ello se recolectaran los datos necesarios para emitir posteriores recomendaciones al problema planteado.

De igual manera, el presente estudio se adaptó a un diseño transeccional, el cual es definido por Chávez, (2007, p. 72) como aquel que permite “recolectar datos en un solo momento, en un tiempo único. Su propósito es describir variables, y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado”.

Es importante acotar, que los diseños transeccionales descriptivos tienen como objetivo indagar la incidencia y los valores en que se manifiesta una o más variables. El procedimiento consiste en medir en un grupo de personas u objetos una o, generalmente más variables y proporcionar su descripción.

Población y Muestra

Es un conjunto finito o infinito de elementos con particularidades comunes para los cuales serán prolongables las conclusiones de la investigación. La población simboliza la totalidad del evento a estudiar, donde sus componentes tienen características comunes que estudiándolas, dan comienzo a las informaciones que se necesitan para efectuar la

investigación. Al respecto, Balestrini (2006, p. 86) define la población como aquella que “puede estar referida a cualquier conjunto de elementos de los cuales pretendemos indagar y conocer sus características, o una de ellas, y para el cual serán válidas las conclusiones obtenidas en la investigación”.

Para efectos de este estudio, la población estuvo conformada por nueve (09) personas entre ellas, Gerente Administrativo, Dueño, asistente y secretaria, adscritos al Departamento de Impuestos de la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.

Considerando que la población es de fácil manejo para la investigadora, no se realizará cálculo muestral, ya que la población es determinada como finita; según Tamayo y Tamayo (2003, p .115), “la muestra descansa en el principio de que las partes representan al todo y por tal refleja las características que definen la población de la cual fue extraída, lo cual indica que es representativa”.

www.bdigital.ula.ve

Técnicas e instrumentos de recolección de información

Inicialmente se enunció que el tipo y diseño de investigación permitió alcanzar el objetivo de la misma, del mismo modo, dónde y cuándo perpetrarlo. Siguiendo este orden de argumentos, las técnicas de recolección de información por su parte, precisaron el cómo. Al respecto, Arias (2012, p. 67), considera que “se entenderá por técnica, el procedimiento o forma particular de obtener datos o información”.

Para fines de este trabajo, la técnica a emplearse por lo habitual fue la aplicación de encuestas, que según Silva (2006, p. 111), “es una técnica de recolección de datos, en investigaciones de campo, que consiste en obtener información de una muestra representativa de una población”. Para lo cual se implementó como instrumento el cuestionario, definido por Hurtado, (2015, p. 434), como “...un instrumento que agrupa una serie de preguntas relativas a un evento, situación o temática particular, sobre el cual

el investigador desea obtener información”. Este se elaboró con ítems pertenecientes a los indicadores señalados en el cuadro operativo de variables y fue constituido por una sucesión de preguntas, con alternativas de respuestas de selección múltiple y dicotómica. (Anexo A)

Validez

Para Hernández, Fernández y Baptista (2014, p. 346), la validez “...se refiere al grado en que un instrumento realmente mide la (s) variable(s) que pretende medir”. Para la presente investigación, la revisión del instrumento se realizó mediante la técnica de validez del contenido, orientada a la correspondencia del instrumento con el contexto teórico, se basa en la necesidad de discernimiento, juicio independiente entre expertos, haciéndose entrega del instrumento a tres expertos en el área, quienes tuvieron la responsabilidad de evaluar cada ítem y su relación con los objetivos propuestos en cuanto a suficiencia, pertinencia y claridad.

La validez del instrumento se sustentó en los siguientes enfoques, el de Chávez (2007), señala que:

La validación constituye un elemento determinante para llevar a cabo una investigación de campo, ya que ella es la que determina la eficiencia, correspondencia y claridad de cada ítem contentivo de las variables a medir en el instrumento con el propósito de la investigación. (p. 193)

En tal sentido, el instrumento fue sometido al juicio de tres expertos en la materia, a fin de que se establecieran las consistencias de las respuestas, el tiempo para responder, comprensión de los ítems, entre otros. Después de cumplido el procedimiento, los expertos determinaron la congruencia de cada pregunta con el indicador, dimensión y variable, así como también, la redacción se ajustaba, firmando con ello, la respectiva acta de validación: (Anexo B)

Confiabilidad

Una vez cumplido el proceso de validez de contenido se procedió con la confiabilidad del cuestionario, según Hernández, Fernández y Baptista (2014, p.346), “se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce los mismos resultados”. Por otro lado, Palella y Martins (2010, p.150), destacan que “es la ausencia de error aleatorio en un instrumento de recolección de datos”; es decir, las mediciones están libres de la desviación producida por los errores causales, además, la precisión de una medida asegura su repetibilidad, dando siempre el mismo resultado.

El criterio de confiabilidad del instrumento, se determinó en la presente investigación por medio del Cálculo del Coeficiente de KuderRicharson (KR-20), el cual es utilizado cuando el cuestionario presenta preguntas dicotómicas, es decir, se responde con un sí o no. Según Chávez (2007), requiere sólo una aplicación de la medición, por ello se hace necesario aplicar la siguiente fórmula:

$$r = \frac{K}{K-1} \left[\frac{S^2 T - \sum p_i q_i}{S^2 T} \right]$$

Dónde:

r_{tt} = Valor de coeficiente de KuderRicharson

K = Número de ítems

$S^2 T$ = Varianzas de los puntajes totales

p_i = Sujetos que respondieron el ítem de manera correcta (si)

q_i = Sujetos que respondieron el ítem de manera negativa (no)

$\sum p_i q_i$ = Sumatoria del product de $p_i q_i$

Los criterios establecidos para el análisis del coeficiente de Kuder Richarson sirven al investigador para precisar los valores y los criterios que permiten visualizar si el cuestionario posee o no una confiabilidad adecuada,

por ello se presentan el cuadro 2 la relación entre los rangos y criterios establecidos por Hernández, Fernández y Baptista (2014)

Cuadro 2

Criterio para establecer la confiabilidad

Valores	Criterios
De 1 a 0	No es confiable
De 0,01 a 0,49	Baja confiabilidad
De 0,50 a 0,75	Moderada confiabilidad
De 0,76 a 0,89	Alta confiabilidad
De 0,90 a 1,0	Muy Alta confiabilidad

Fuente: Hernández, Fernández y Baptista (2014).

Una vez realizados los cálculos respectivos se tiene que el valor alcanzado en el cuestionario fue de $r_{tt} = 0,91$ (Anexo C), lo cual demostró una muy alta confiabilidad de acuerdo a los criterios establecidos por Hernández, Fernández y Baptista (2014), por tanto se pudo aplicar a la población objeto de estudio. .

Tratamiento Estadístico

La información o los datos que se obtuvieron mediante la aplicación del cuestionario se analizaron utilizando la estadística descriptiva. Según Hernández, Fernández y Baptista (2014, p. 350) afirma que “es donde el investigador usualmente busca en primer término, describir sus datos y posteriormente efectuar análisis estadísticos para relacionar sus variables”.

Por lo tanto, en la presente indagación se clasificaron los ítems del cuestionario aplicado, subsiguientemente, se efectuó la distribución de frecuencia con porcentajes de cada ítem, también se utilizó los gráficos de histogramas, a los cuales se le realizaron análisis descriptivos afianzados con las teorías consultadas para esta investigación.

Procedimiento de la investigación

El presente estudio se desarrolló mediante el cumplimiento de una serie de etapas sucesivas, para dar cumplimiento a los objetivos dirigido a analizar la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo. Estas etapas comprenden en primera instancia el planteamiento del problema, donde se formula el problema a investigar, objetivos general y específico, así como la justificación y delimitación de la investigación.

Luego una segunda etapa que comprendió el marco teórico que se inició con los antecedentes de la investigación, seguidamente se presenta el basamento sobre la variable, las diversas dimensiones e indicadores que le caracterizan, así como la operacionalización de la variable.

Seguidamente, se cumplió con la conformación del marco metodológico con la determinación del tipo y diseño de la investigación, la determinación de la población y muestra, la elaboración del instrumento de recolección de información para medir la variable en estudio, la validez y confiabilidad; así como el tratamiento estadístico y el procedimiento de la investigación.

La etapa sucesiva conllevó a la aplicación de los instrumentos a la población del estudio, lo cual condujo a realizar el análisis de resultados atendiendo a dos elementos de la estadística descriptiva como lo son la distribución de frecuencia y el porcentaje que permitió elaborar la interpretación de las implicaciones obtenidas desde la perspectiva descriptiva. La última etapa del proceso investigativo consistió en la redacción de las conclusiones atendiendo a los objetivos planteados en el capítulo I, luego las recomendaciones que permitirán fortalecer la variable dentro del ámbito de estudio.

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

En este capítulo se presenta el razonamiento de los resultados obtenidos una vez aplicado el instrumento que permitió responder el objetivo general de la presente investigación, el cual tuvo como finalidad: Analizar la auditoría tributaria para el cumplimiento de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en la Empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.

Dicho análisis se presenta por dimensiones, siguiendo el orden en el que se muestran los objetivos específicos con sus respectivos indicadores, dimensión que conforma la variable objeto de estudio. En tal sentido, se aborda en primer lugar la descripción de las etapas que conforman la auditoría tributaria en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo. En segundo lugar, se identificaron los instrumentos a considerar en la aplicación de la auditoría tributaria, prosiguiendo seguidamente a determinar los documentos y registros contables utilizados para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la entidad ya mencionada.

Finalmente se elaboraron lineamientos con el fin de optimizar la aplicación de la auditoría tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.

La interpretación de cada pregunta, se acompaña de una tabla con las frecuencias absoluta y relativa, además de los gráficos que se consideraron necesarios para ilustrar mejor los resultados, tal como se muestra a continuación:

Primera Dimensión: Etapas de la Auditoría Tributaria

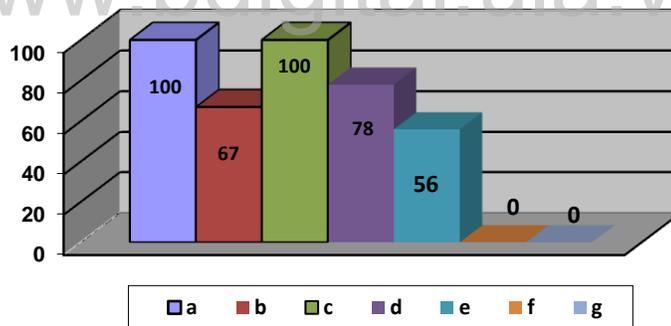
Indicador: Orientación

Tabla 1. Información solicitada

1. Indique, de acuerdo a las alternativas mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan la información solicitada a usted, en el momento de una auditoría tributaria:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Distintos tributos a los que están obligados a cumplir	9	100
b. Los años sujetos a revisión según la contratación de la auditoría	6	67
c. Últimas declaraciones de los tributos que tiene su efecto en la organización	9	100
d. Asientos que se realizan para el pago de los tributos, ajustes de revisiones efectuadas internamente, por auditorías externas o por la administración tributaria correspondiente	7	78
e. Cambios en las estimaciones de impuestos y en que fechas surgieron los mismos	5	56
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico 1. Información solicitada



Fuente: Tabla 1. Información solicitada

La Tabla 1, hace mención a la información solicitada en las auditorías tributarias ejecutadas, al respecto, se observa que el 100% de los sujetos entrevistados revelan dentro de estos requerimientos los distintos tributos a los cuales están obligados a cumplir. Por su parte 67% señaló que le solicitaban los años sujetos a revisión según la contratación de la auditoría, un 100% las últimas declaraciones de los tributos que tiene su efecto en la organización, 78% los asientos que se realizan para el pago de los tributos,

ajustes de revisiones efectuadas internamente, por auditorías externas o por la administración tributaria correspondiente y por ultimo un 56% quienes indican que se les solicitaban los cambios en las estimaciones de impuestos y en que fechas surgieron los mismos.

Dichos resultados divergen de los señalado por Figueroa (1998), desarrollado con más detalle en los fundamentos teóricos de la presente investigación. Estos apuntes claramente indican que el conocimiento fundamental de los tributos de acuerdo a los medios o técnicas utilizadas por el auditor, deben estar dirigidas, entre otras, a todas y cada una de las especificaciones presentadas como alternativas en la tabla 1.

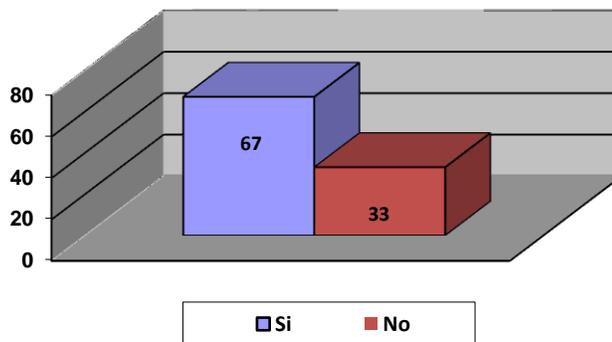
Para llevar a cabo las auditorias tributarias, los funcionarios encargados deberán orientarse a cumplir y solicitar ciertas informaciones que permitan el éxito de la misma y en las que se reconozca las fallas, omisiones, y procederes contables y tributarios de sus operaciones.

Tabla 2. Programa de auditoría

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
2. ¿Cuándo la empresa ha sido evaluada mediante la auditoria tributaria, ha hecho participe de una estrategia general donde existan los pasos que constituyen la planificación de la misma?	6	67	3	33

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico 2. Programa de auditoría



Fuente: Tabla 2. Programa de auditoría

En función de los datos obtenidos en la Tabla 2, el 67% de los sujetos encuestados afirmaron que en las auditorías tributarias efectuadas, los mismos son partícipes de un programa de auditoría donde existen los pasos que constituyen la planificación de esta. Por otro lado el 33% señaló que no son partícipes de los mismos.

Como consecuencia de estos resultados reflejados en la tabla 2, es relevante mencionar, que la orientación de la auditoría tributaria va a significar fundamentalmente la estrategia general que se va a desarrollar, luego de obtener el conocimiento general de la empresa y otros aspectos de interés para la auditoría. El auditor debe conocer los principios de contabilidad que lleva la empresa para los registros tributarios, observar la confianza sobre el control interno tributario, los factores de riesgo e importancia relativa y las pruebas de auditoría necesarias.

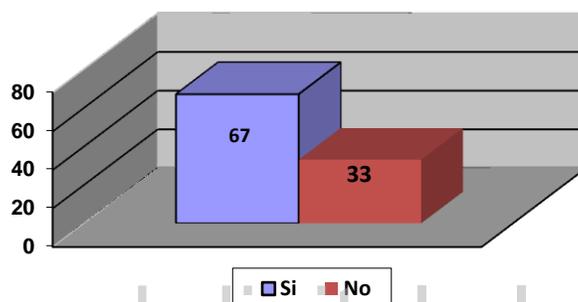
En general el conocimiento de la empresa debe ser lo suficiente, de tal manera que le permita realizar la planificación (programa de auditoría) y desarrollar su trabajo de auditoría. Con la ausencia de un programa de auditoría, los objetivos fundamentales de la misma se desviarían, dificultando o impidiendo el desarrollo de la misma, ya que carecería de organización para iniciar y asimismo culminar esta herramienta evaluadora. La planificación es una etapa necesaria para el desenvolvimiento óptimo de la orientación que necesita el auditor para cumplir sus objetivos.

Tabla 3. Constatación de información contable

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
3. ¿Se constatan por parte del auditor, la información contable de la empresa a fin de encontrar posibles errores o irregularidades significativas?	6	67	3	33

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico 3. Constatación de información contable



Fuente: Tabla 3. Constatación de información contable

En la Tabla 3, se observa que el 67% de los sujetos entrevistados afirman que el auditor tributario constata la información contable del negocio a fin de encontrar posibles errores o irregularidades significativas mientras que el 33% restante señaló que esto no se realiza.

Bajo estas condiciones, es de interés mencionar, que otro de los riesgos que el auditor deberá chequear en las auditorías tributarias es el riesgo inherente el cual se genera por la mala interpretación en la aplicación de las leyes tributarias, lo cual puede tener un efecto importante en los estados financieros y, fundamentalmente, en los fraudes que puedan cometer algunas empresas como consecuencias de manipulaciones, alteraciones de registros contables, omisiones de facturaciones, no haber realizado las retenciones, no haber enterado los impuestos cobrados, en fin, todos aquellos actos intencionales con el propósito de defraudar al fisco y

que conducen a una declaración falsa de la posición financiera y de los resultados de la empresa.

Una vez expuestas estas consideraciones, es de sumo interés que el auditor tributario constate y verifique la información contable que le es suministrada por los establecimientos, detalle las partidas, compruebe los cálculos con el objetivo de librar las transacciones contables efectuadas de errores u omisiones que indudablemente afecten la obligación tributaria que tiene la empresa para con el estado. Así pues, los resultados recabados en la tabla 3, difieren de lo expuesto en estas líneas, ya que no todos los establecimientos entrevistados son sometidos a verificaciones exhaustivas en los registros contables que poseen.

Indicador: Ejecución

Tabla 4. Ejecución de Auditorías Tributarias

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
4. ¿Se ejecutan auditorías tributarias en su establecimiento?	9	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

En la Tabla 4, el 100% de la población entrevistada manifestaron que en su establecimiento si se ejecutan auditorías tributarias. Dichos resultados se adaptan a las teorías mencionadas por Arens (2005), en donde expone que las auditorías tributarias deben ejecutarse en los establecimientos comerciales ya que esta permite verificar y comprobar de una manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de sus obligaciones tributarias.

A tales efectos, se analizaran los alcances que estas auditorías tienen al momento de ser ejecutadas en el establecimiento comercial sometido a la presente investigación, se logro evidenciar el grado de cumplimiento y

determinación de las obligaciones tributarias a las que se encuentran sometidas.

Tabla 5. Entrevistas con el auditor

5. En el momento en el que se ejecutan las auditorías tributarias indique, con cuál de las siguientes personas se entrevista el auditor:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Trabajador	2	22
b. Auditores internos	7	78
c. Asesores legales	0	0
d. Otro	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018).

Gráfico 4. Entrevistas con el auditor

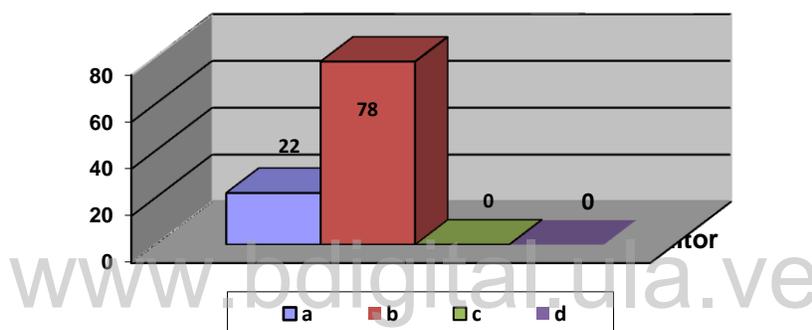


Tabla 5. Entrevistas con el auditor

Con respecto a los resultados reflejados en la Tabla 5, se observa que el 22% de los sujetos encuestados manifiestan que en el momento de la ejecución de auditorías tributarias, el auditor encargado de las mismas se entrevista directamente con los trabajadores de la misma, mientras que el 78% restante indicó que se entrevistan con los auditores externos.

Estos resultados indican que en el momento de una auditoría, los encargados de la misma tienen mayores posibilidades por entrevistarse directamente con los auditores externos del establecimiento. Muchas veces, estos no se encuentran en las instalaciones de los referidos comercios, por lo que tienen que dirigirse a los trabajadores existentes en el momento de la auditoría tributaria. Indiferentemente de los trabajadores, auditores internos, asesores legales u otro personal encargado del negocio, la auditoría tributaria deberá ser ejecutada y las entrevistas con la “totalidad” de estas

personas representarán en ese momento, los sujetos informantes quienes otorgarán el conocimiento general del negocio.

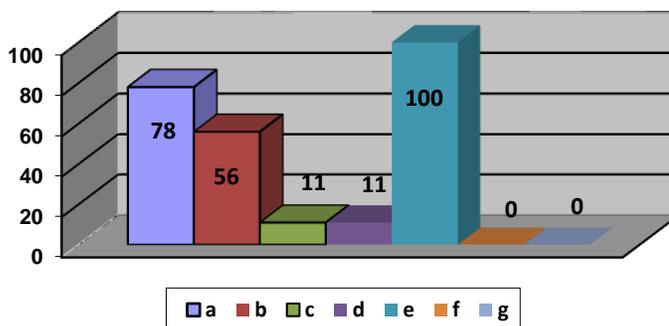
Al respecto Figueroa (1998) indica que en la etapa de la orientación para efectuar la auditoria tributaria, es conveniente que el auditor llegue a entender las características particulares financieras, el sistema contable y de control interno, las normas legales o implicaciones que debe cumplir la empresa a la cual se le va a realizar la auditoria tributaria con el fin de llevar a cabo la revisión con la profundidad y detalle.

Tabla 6. Documentos inspeccionados

6. Indique, de acuerdo a las siguientes opciones mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan los documentos inspeccionados por el evaluador en el momento de la auditoría tributaria:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Multas	7	78
b. Actas	5	56
c. Informes gerenciales	1	11
d. Manuales de sistemas	1	11
e. Libros contables	9	100
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico 5. Documentos inspeccionados



Fuente: Tabla 6. Documentos inspeccionados

En relación a los datos de la Tabla 6, el 78% de los encuestados indican que los documentos inspeccionados por el evaluador encargado de efectuar la auditoria tributaria son las multas anteriormente impuestas, un 56% señaló que son revisadas las actas, 11% los informes gerenciales, 11%

los manuales de sistemas y un 100% afirma que son examinados los libros contables.

Estos datos revelados difieren de las teorías citadas por Figueroa (1998), el referido autor indica que para lograr el conocimiento general del establecimiento, se puede obtener a través de entrevistas con los trabajadores, auditores internos, asesores legales, publicaciones relacionadas con la empresa, en documentos producidos dentro de la misma, tales como: actas, minutas, informes gerenciales, manuales de sistemas y otros.

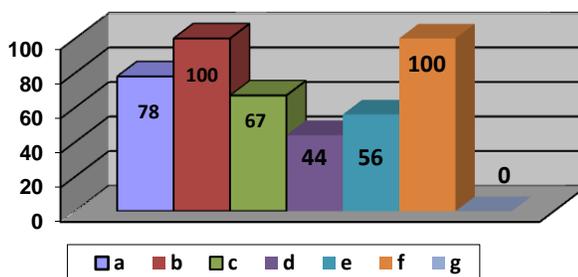
Indicador: Informe Final

Tabla 7. Presentación del informe final

	Frecuencia	Porcentaje %
7. De acuerdo a las auditorías tributarias ejecutadas por los entes evaluadores indique, cual o cuales de las siguientes alternativas están presentes en el informe final emitido por éste, al momento de concluir la auditoría:		
a. Carta del dictamen	7	78
b. Estados financieros auditados	9	100
c. Notas aclaratorias	6	67
d. Información financiera complementaria	4	44
e. Comentarios	5	56
f. Conclusiones y recomendaciones	9	100
g. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico 6. Presentación Informe Final



Fuente: Tabla 7. Presentación Informe Final

Con respecto a la Tabla 7, el 78% de los sujetos entrevistados indicaron que la carta del dictamen se encuentra presente en la revelación del informe final una vez culminada la auditoría tributaria. Por otra parte el 100% de los mismos señalan que este informe final presenta de igual manera los estados financieros debidamente auditados. Un 67% manifestó que de igual manera

esta presentes las notas aclaratorias, 44% indica que la información financiera complementara de igual manera forma parte del informe final. Un 56% afirma que se presentan comentarios y por último, el 100% indico que el informe final de la auditoria presenta conclusiones de la misma y recomendaciones por los detalles observados.

Ante estos resultados, Figueroa (1998) manifiesta que una de las etapas para realizar auditorías tributarias es la presentación del informe final. Una vez analizado el desarrollo de todo el trabajo realizado, el auditor llega a las conclusiones que son expresadas en dicho informe. El informe básicamente contendrá la carta de dictamen, los estados financieros auditados, las notas aclaratorias correspondientes, la información financiera complementaria y los comentarios, conclusiones y recomendaciones relativos a los hallazgos de auditoría.

Debido a los resultados obtenidos al indagar en los comerciantes objeto de estudio sobre el informe final de auditoría tributaria, muchos de los aspectos que éste debe contener no son conocidos por la entidad estudiada ya que la misma indica en la tabla 7, que solo parte de la estructura de los informes finales se les ha entregado por parte de los evaluadores.

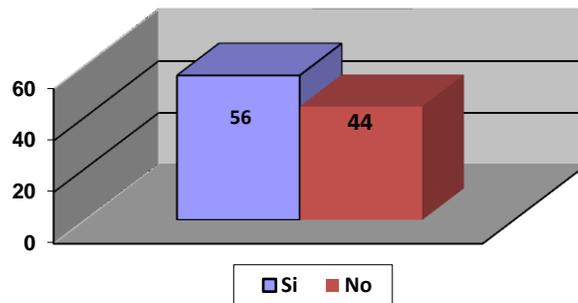
Estas particularidades podrían formar parte del desconocimiento o desinterés la unidad análisis de estudio en cuanto al informe final que los evaluadores emiten, o en su defecto, que los auditores no hayan cumplido a cabalidad con la estructura que debe contener el informe final una vez realizada la totalidad de la auditoria tributaria.

Tabla 8. Cumplimiento Oportuno

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
8. ¿En el informe final se deberá verificar el oportuno cumplimiento y aplicación de las recomendaciones formuladas?	5	56	4	44

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico 7. Cumplimiento Oportuno



Fuente: Tabla 8. Cumplimiento Oportuno

De acuerdo a los datos recolectados por tabla 8, se observa que 56% de los entrevistados afirman verificar el oportuno cumplimiento y aplicación de las recomendaciones formuladas en el informe final de la auditoría tributaria. Por su parte, el 44% restante niega realizar esta verificación.

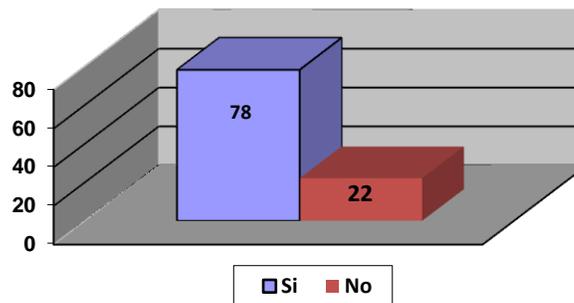
Al respecto, las respuestas no coinciden con las teorías expuestas por Figueroa (1998) pues el mismo destaca que si bien es cierto, la realización del informe básicamente contendrá la carta de dictamen, los estados financieros auditados, las notas aclaratorias correspondientes, la información financiera complementaria y los comentarios, conclusiones y recomendaciones relativos a los hallazgos de auditoría, pero, igualmente señala que en los exámenes subsecuentes se deberá verificar el oportuno cumplimiento y aplicación de las recomendaciones formuladas en las cartas de control interno.

Tabla 9. Confiabilidad

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
9. ¿La opinión del auditor indicara el estado en que se encuentra la empresa y el grado en que sus estados económicos y financieros son confiables?	7	78	2	22

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico 8. Confiabilidad



Fuente: Tabla 9. Confiabilidad

En base a la tabla 9, 78% de los encuestados afirman que para efectos del informe final de auditoría tributaria, la opinión del auditor indica el estado en que se encuentra la empresa y el grado en que sus estados económicos y financieros son confiables. El 22% no considera lo mismo. En este sentido resulta importante mencionar, que mediante el informe se determina el trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance. Por ello, estos resultados coinciden con lo expuesto por Figueroa (1998) ya que el informe de auditoría indicará la opinión del auditor respecto al estado en que se encuentra la empresa y el grado en que sus estados económicos y financieros son confiables o no.

Dimensión: Instrumentos

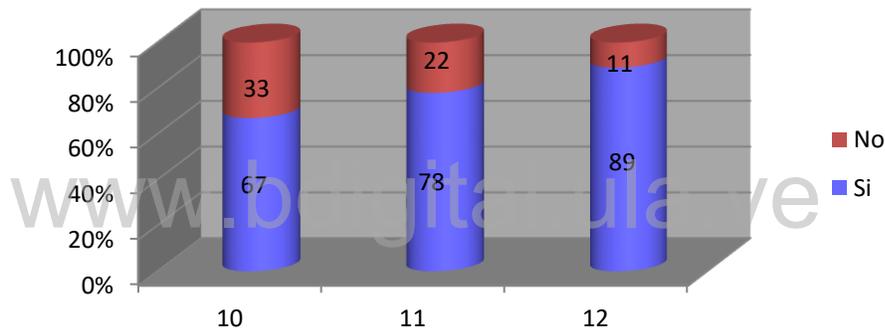
Indicador: Instrumento pre-diagnóstico

Tabla 10. Instrumentos pre-diagnósticos en las auditorías tributarias

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
10. ¿Se analiza la información obtenida en los estados financieros de cierre o pre-cierre?	5	56	4	44
11. ¿Es revisado el control del manejo de inventario y de los activos en general existentes en la empresa?	5	56	4	44
12. ¿Se revisan detalladamente los registros contables y saldos de cuentas existentes?	7	78	2	22

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico9. Instrumentos pre-diagnósticos en las auditorías tributarias



Fuente Tabla 10. Instrumentos pre-diagnósticos en las auditorías tributarias

En la Tabla 10, el 56% de las personas entrevistadas indicaron que como instrumento pre-diagnóstico en las auditorías tributarias si se analiza la información obtenida en los estados financieros de cierre o pre-cierre mientras que el 44% restante señaló que esto no sucede.

Otro 56% afirma que es revisado el control del manejo de inventario y de los activos en general existentes en la empresa mientras que el 44% señala que no. En cuanto al detalle de los registros contables y saldos de cuentas existentes en la ejecución de las auditorías tributarias, el 78% señaló que si se realiza mientras que el 22% dijo que no.

En vista de estos resultados, es importante recordar las teorías citadas por a Meléndez (2008), quien señala que los instrumentos pre-diagnósticos

engloban dos tipos de procedimientos: la obtención de información donde se debe obtener información relativa a:

Estados financieros de pre-cierre o cierre, declaraciones de impuestos, expediente o carpeta contentiva de las declaraciones de impuestos sobre la renta y demás documentación tributaria, control del manejo de inventario y de los activos en general.

Como segundo procedimiento se encuentra la revisión, donde se deben examina los registros y los saldos de cuenta, todo lo concerniente a la declaración del año anterior con relación a la del año actual con el objeto de determinar partidas importantes, anormales y no deducibles; los asuntos, registros y saldos que quedaron pendientes de los tributos del año anterior y los correspondientes al año en curso, cualquier acta de fiscalización de cualquier actuación o requerimiento o multa efectuado por el SENIAT con el objeto de tomar nota de las observaciones, requerimientos y/o motivaciones que condujeron a las actuaciones o sanciones correspondientes. Estos resultados muestran disparidad, lo que conlleva a resaltar, que la realidad observada en la empresa AGRORUIZ, C.A., difieren de las teorías citadas por Meléndez (2008).

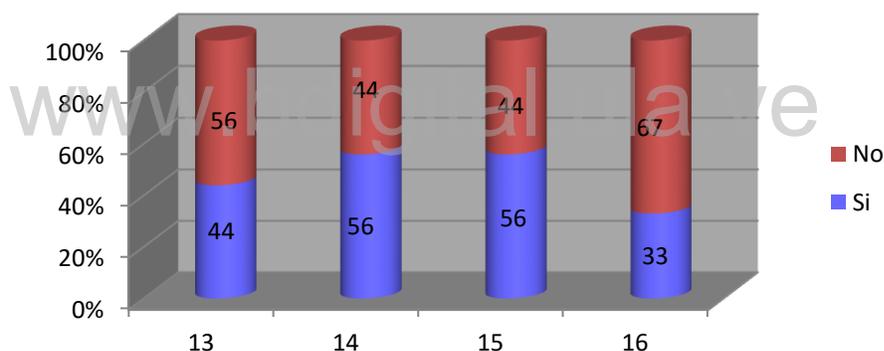
Indicador: Instrumento de aplicación

Tabla 11. Instrumentos de aplicación en las auditorías tributarias

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
13. ¿Son comparadas las cifras ajustadas por inflación ubicadas en los estados financieros fiscales del ejercicio anterior con relación al año en el que se ejecuta la auditoría?	4	44	5	56
14. ¿Se comprueba si se han realizado las retenciones correspondientes de acuerdo con los servicios prestados en la empresa?	5	56	4	44
15. ¿Se comprueba si se ha cumplido con los pagos correspondientes en las oficinas receptoras de éstos, dentro de los plazos previstos por la ley?	5	56	4	44
16. ¿Se comprueba si los dividendos son cancelados en acciones o en efectivo?	3	33	6	67

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico10. Instrumentos de aplicación en las auditorías tributarias



Fuente Tabla 11. Instrumentos de aplicación en las auditorías tributarias

En la Tabla 11, el 44% de los sujetos entrevistados indicaron que si son comparadas las cifras ajustadas por inflación ubicadas en los estados financieros fiscales del ejercicio anterior con relación al año en el que se ejecuta la auditoría. En porcentajes igual, el 56% de los entrevistados indicaron que se comprueba si se han realizado las retenciones correspondientes de acuerdo con los servicios prestados en la empresa, así como también se comprueba si se ha cumplido con los pagos correspondientes en las oficinas receptoras de éstos, dentro de los plazos

previstos por la ley. Para finalizar, el 33% señala que se comprueba si los dividendos son cancelados en acciones o en efectivo.

Al respecto Meléndez (2008) los instrumentos de aplicación incluye que se debe comparar las cifras ajustadas por inflación de los estados financieros fiscales del ejercicio anterior con relación al año actual y si han ocurrido pérdidas o ganancias fiscales. En lo que se refiere a la comprobación, la misma se enfoca en comprobar si se han realizado las retenciones correspondientes de acuerdo con los servicios prestados y si han cumplido con los enterramientos en las oficinas receptoras de pagos en los plazos previstos en la ley, comprobar si la empresa ha realizado operaciones entre partes relacionadas con filiales, subsidiarias, matrices, entre otras; y comprobar si los dividendos han sido cancelados en acciones o en efectivo.

Estos procedimientos representan los instrumentos de aplicación en las auditorías tributarias con el fin de determinar que herramientas deben ser usadas en las mismas para lograr los objetivos propuestos. En vista de los resultados recolectados, muchos de estos instrumentos no son implementados en la ejecución de las auditorías tributarias, lo que debilita el proceso de las mismas, y se aleja de un óptimo resultado.

Dimensión: Documentos y Registros Contables

Indicador: Libro de Compras

Tabla 12. Existencia de libros de compras

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
17. ¿Existe un libro de compras donde se registran dichas operaciones?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

En la Tabla 12, el 100% de los entrevistados afirmaron que la empresa posee libros de compras donde se registran dichas operaciones. Ante estos resultados, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA, 2007) señala en su

artículo 56, que los establecimientos deberán llevar un libro de compras donde se anotarán todas las adquisiciones de bienes, los servicios recibidos, facturas de autoconsumo interno e inclusive transacciones de bienes y servicios efectuados a personas o empresas no domiciliadas.

Los resultados de la tabla 12, se acoplan a estas teorías, ya que los mismos afirman que existe el libro de compras donde se registran dichas operaciones, por lo tanto, es imprescindible hacer uso de los libros de compra para registrar las transacciones realizadas por la empresa del ramo agrícola y pecuario.

Tabla 13. Datos del libro de compras

18. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas, cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro de compras:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Fecha y numero de factura	30	100
b. Nota de débito o de crédito	30	100
c. Nombre y apellido del vendedor (persona natural) o razón social (persona jurídica)	30	100
d. Registro de información fiscal (RIF) del vendedor	30	100
e. Valor total de las importaciones de bienes y recepción de servicios	30	100
f. Valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios	30	100
g. Ninguna de las anteriores	0	0
h. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Con respecto a la Tabla 13, la totalidad de los encuestados, con un 100% manifestaron que las alternativas de la referida tabla, muestran los datos contentivos en los libros de compras existentes en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo

Ante estos resultados, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA, 2007) señala en su artículo 56, que los establecimientos deberán llevar un libro de compra. Con respecto a esto, la Ley del IVA (2007), indica que los libros de compra deberán contener los siguientes datos: Fecha y número de factura, el nombre y apellido del vendedor o de quien prestó el servicio, numero de

descripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) o registro de contribuyentes del vendedor o de quien preste el servicio cuando corresponda, el valor total de las importaciones definitivas de bienes y recepción servicios, y el valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios.

Dichos resultados coinciden con lo estipulado por la Ley del IVA (2007), ya que los comercios entrevistados indicaron que sus libros de compras estan estructurados con las alternativas desplegadas y analizadas por la tabla 13.

Indicador: Libro de Ventas

Tabla 14. Existencia del Libro de Ventas

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
19. ¿Existe un libro de ventas donde se registras dichas operaciones?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

En la Tabla 14, el 100% de los entrevistados afirmaron poseer libros de ventas donde se registran dichas operaciones. En cuanto a estos resultados, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA, 2007) señala en su artículo 56, que los establecimientos deberán llevar un libro de ventas donde se anotaran todas las facturas o equivalentes otorgadas en ocasión de las ventas o prestaciones de servicios. Los resultados de la tabla 14, se adaptan a dicho artículo, ya que los mismos afirman que existe el libro de ventas donde se registran dichas operaciones.

Tabla 15. Datos del Libro de Ventas

20. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas, cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro de ventas:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Fecha y numero de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes	30	100
b. Notas de débito o crédito	30	100
c.Nombre y apellido del comprados de los bienes o receptor del servicio (persona natural) o razón social (persona jurídica)	30	100
d.Registro de Información Fiscal (RIF) del comprador	30	100
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

En la Tabla 15, el 100% de los encuestados indicaron que todas las opciones reflejadas representan los datos contentivos en el libro de ventas que reposa en el establecimiento comercial sometido a la presente investigación. Estos resultados muestran coincidencia con lo establecido por la Ley del IVA (2007), donde se estipulan los requisitos que debe contener los libros de venta en los establecimientos comerciales.

La referida ley señala que el libro de ventas deberá contener los siguientes datos: Fecha y numero de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes, notas de débito o de crédito y de la guía o declaración de exportación, el nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social, en los casos de personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares, comunidades, consorcios y otros entes económicos o jurídicos, públicos o privados y el Numero de inscripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) o registro de contribuyentes del comprador de los bienes o receptor del servicio.

Indicador: Facturas

Tabla 16. Emisión de facturas

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
21. ¿Emiten facturas por las ventas o servicios realizados en el establecimiento?	30	100	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

En la Tabla 16, el 100% de los comercios entrevistados afirmaron que se emiten facturas por las ventas o servicios realizados en el establecimiento. Ante estos resultados, adaptables a lo estipulado por la Ley del IVA (2007), donde señala que las facturas representan la emisión de facturas según la Ley del IVA artículos 54 y 55; es obligatoria para todos los contribuyentes ordinarios. Estas deberán emitirse cada vez que se realice una venta o prestación de servicio, una factura o documento equivalente.

Tabla 17. Tipos de Facturas

22. Indique, de qué manera emiten las facturas en este establecimiento:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Forma manual	9	100
b. Tickets fiscales	9	100
c. Formas libres emitidas por sistemas computarizados	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

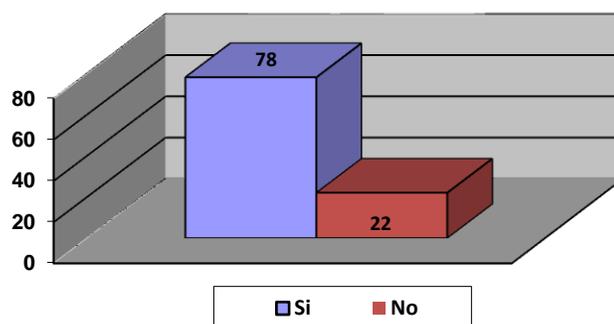
En los datos reflejados en la Tabla 17, el 100% de los comercios entrevistados indicaron que la manera en que emiten las facturas en su establecimiento es de forma manual y mediante tickets fiscales. Cualquiera que sea la forma de emitir facturas por este establecimiento, siempre y cuando se adapten a las mencionadas en la tabla 17, concuerda con los fundamentos teóricos expuestos por la Ley del IVA (2007) en donde señala que las facturas, pueden ser de forma manual, ticket fiscales emitidos por maquinas fiscales, o formas libres emitidas por sistemas computarizados.

Tabla 18. Requisitos Legales en Facturas

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
23. ¿Los formatos de facturas emitidos por el establecimiento, cumplen con los requisitos dispuestos en la Ley del I.V.A. y la Resolución 320?	7	78	2	22

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico 11. Requisitos Legales en Facturas



Fuente: Tabla 18. Requisitos Legales en Facturas

En la Tabla 18, el 78% de los sujetos entrevistados afirman que los formatos de facturas emitidos por el establecimiento, cumplen con los requisitos dispuestos en la Ley del I.V.A. y la Resolución 320, mientras que el 22% restante niega cumplir con estos lineamientos.

Dichas facturas emitidas por gran parte de los sujetos entrevistados de acuerdo a la Resolución 320 y la Ley del IVA (2007) en su artículo 57 contienen las disposiciones sobre la Impresión y Emisión de facturas y otros documentos, publicada en Gaceta Oficial N° 36.859 de fecha 29/12/1999. Pero un cierto porcentaje de la población no cumple con estos requerimientos, pudiendo ocasionar subjetividad en los procedimientos al efectuar la factura correspondiente. Por estas razones, las facturas deberán imprimirse en la forma que estas leyes lo disponen. Al respecto, los establecimientos no se adaptan del todo a los contenidos de las referidas leyes.

Indicador: Libro Diario

Tabla 19. Registro Libro Diario

24. En el libro diario se registran las operaciones de la empresa:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Diariamente	9	100
b. Mensualmente	0	0
c. Trimestralmente	0	0
d. Semestralmente	0	0
e. Anualmente	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

En la Tabla 19, el 100% de los comercios entrevistados, indican que en el libro diario se registran las operaciones de la empresa diariamente. Ante estos resultados, es importante mencionar que el libro diario o jornal es aquel donde se recogen, día a día, los hechos económicos de una empresa. La anotación de un hecho económico en el libro diario se llama asiento; es decir en él se registran todas las transacciones realizadas por una empresa.

Los asientos son anotaciones registradas por el sistema de partida doble y contienen entradas de débito en una o más cuentas y crédito en otra (s) cuenta (s) de tal manera que la suma de los débitos sea igual a la suma de los créditos. Se garantiza así que se mantenga la ecuación de contabilidad, además, existen documentos contables que agrupen varios asientos y estos a su vez sean asignados a diferentes cuentas contables.

Tabla 20. Datos del Libro Diario

25. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro diario:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Fecha de la transacción	9	100
b. Nombres o códigos de las cuentas que se debitan	9	100
c. Nombres o códigos de las cuentas que se acreditan	9	100
d. Importe de cada débito y crédito	9	100
e. Explicación de las operaciones que se están registrando	9	100
f. Ninguna de las anteriores	0	0
g. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Para la Tabla 20, con un porcentaje total del 100%, los encuestados seleccionaron todas y cada una de las opciones desarrolladas en la referida

tabla, explicando que estas, representan los datos que contienen el registro del libro diario existente en su establecimiento.

Los asientos en el libro diario deberán contener como mínimo los siguientes datos: La fecha de la transacción o contabilización o ambas, los nombres o códigos de las cuentas que se debitan, los nombres o códigos de las cuentas que se acreditan, el importe de cada débito y crédito y una explicación de la operación que se está registrando. Considerando esto, la realidad observada en los comercios analizados cumplen con los requisitos mínimos para el llenado de sus libros diarios y el tratamiento contable de sus transacciones.

Indicador: Libro Mayor

Tabla 21. Registro Libro Mayor

26. ¿En el libro mayor se registran las cuentas contables del negocio?	Frecuencia	Porcentaje %
a. Diariamente	0	0
b. Mensualmente	9	100
c. Trimestralmente	0	0
d. Semestralmente	0	0
e. Anualmente	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2012).

En la Tabla 21, el 100% de los sujetos entrevistados, indican que en el libro mayor se registran las operaciones de la empresa diariamente. Al respecto, es importante mencionar que el libro mayor es un registro en el que cada página se destina para cada una de las cuentas contables de una empresa. Cada página va dividida y consta de 5 columnas; la primera columna es para la fecha, la segunda es para el concepto, la tercera es la del Debe, la cuarta es la del Haber y la última columna es la del saldo. En él las operaciones deben registrarse de forma mensual, por lo que se adapta a la realidad encontrada en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo.

Tabla 22. Datos del Libro Mayor

	Frecuencia	Porcentaje %
27. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro mayor:		
a. Fecha de la operación	9	100
b. Numero correlativo de la operación en el libro diario	9	100
c. Código y/o denominación de la cuenta contable	9	100
d. Descripción de la naturaleza de la operación registrada	9	100
e. Saldos y movimientos de la cuenta	9	100
f. Totales	9	100
g. Ninguna de las anteriores	0	0
h. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Para la Tabla 22, con un porcentaje total del 100%, los encuestados seleccionaron todas y cada una de las opciones desarrolladas en la referida tabla, explicando que estas, representan los datos que contienen el registro del libro mayor existente en la entidad.

Los asientos en el libro mayor deben contener como mínimo los siguientes datos: Fecha de la operación, número correlativo de la operación en el Libro Diario, para los casos de contabilidad manual, cuenta contable asociada a la operación, según lo siguiente:

a) Código y/o denominación de la cuenta contable, según el Plan de Cuentas utilizado;

b) Denominación de la cuenta contable. El deudor tributario podrá colocar esta información como datos de cabecera de considerarlo necesario, glosa o descripción de la naturaleza de la operación registrada, saldos y movimientos de la cuenta: saldo deudor, de ser el caso o saldo acreedor y los totales.

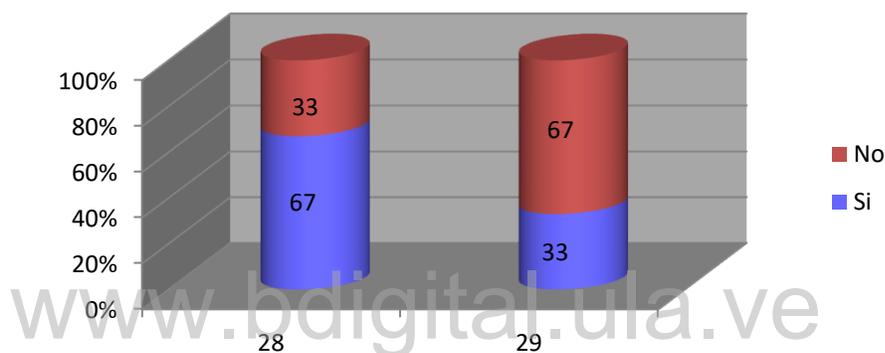
Indicador: Libro de Inventario

Tabla 23. Libros de Inventario

Ítems	Frecuencia de las Alternativas de Respuesta			
	Si		No	
	Fa	%	Fa	%
28. ¿En el libro de inventario, se registran el total de los bienes de la empresa?	6	67	3	33
29. ¿Para controlar y registrar los inventarios, las empresas adoptan los sistemas pertinentes para evaluar la carencia de mercancías?	3	33	6	67

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico12. Libros de Inventario



Fuente Tabla 23. Libros de Inventario

En la Tabla 23, el 67% de los sujetos encuestados, afirman que poseen un libro de inventarios donde se registran el total de los bienes de la empresa y 33% indica que no lo realizan. En cuanto al control y registro de inventarios, 33% de los entrevistados sometidos al análisis afirman que la empresa adopta los sistemas pertinentes para evaluar la carencia de la mercancía, mientras que el 67% de ellos, no lo adopta. Estos resultados no concuerdan con las teorías fundamentadas en la presente investigación, donde se expone que el libro de inventarios es aquel donde se registra el total de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona o comunidad, hecho con orden y precisión. Por extensión, se denomina inventario a la comprobación y recuento, de las existencias físicas en sí mismas y/o con las teóricas documentadas.

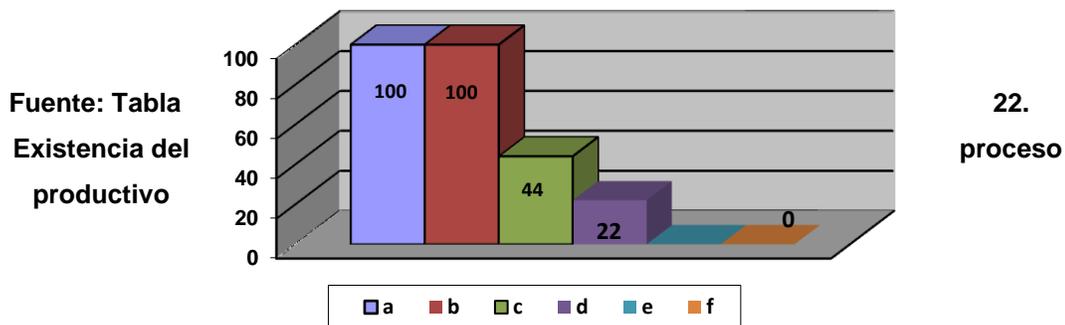
Con el fin de registrar y controlar los inventarios, las empresas deben adoptar los sistemas pertinentes para evaluar sus carencias de mercancías con el fin de fijar su posible masa de producción y regateo. Comprender el concepto, características y los fundamentos de los sistemas de embarcación de inventarios puede ser de gran utilidad para la empresa, ya que son estos lo que realmente fijan el punto de producción que se pueda tener en un período.

Tabla 24. Existencias del proceso productivo

30. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas pertenecen a las existencias que se destinan al proceso productivo de los bienes del inventario:	Frecuencia	Porcentaje %
a. Materias primas	9	100
b. Productos inacabados	9	100
c. Materiales de embalaje	4	44
d. Piezas de recambio para mantenimiento en el ciclo de operaciones	2	22
e. Ninguna de las anteriores	0	0
f. Otra	0	0

Fuente: Resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos (2018)

Gráfico 13. Existencias del proceso productivo



La tabla 22, refleja un 100% de entrevistados quienes indican que las materias primas y los productos inacabados pertenecen a las existencias que se destinan al proceso productivo de bienes del inventario. Un 44% señala los materiales de embalaje y un 22% las piezas de recambio para el mantenimiento en el ciclo de las operaciones.

En este sentido, las respuestas recolectadas difieren de lo expuesto por Laya (2014) quien expone que los bienes de una entidad empresarial que son objeto de inventario son las existencias que se destinan a la venta directa o las destinadas internamente al proceso productivo como materias primas, productos inacabados, materiales de embalaje o envasado y piezas de recambio para mantenimiento que se consuman.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Con respecto al primer objetivo: etapas de la auditoría tributaria se observó que las mismas son disfuncionalmente aplicadas en la empresa unidad de análisis de la presente investigación. Al respecto, se observó que los documentos a ser inspeccionados en las auditorías tributarias no son los que verdaderamente demuestran evidencias claras y sustentables acerca de los registros y operaciones contables y tributarias llevadas por los establecimientos comerciales. La información revelada a los evaluadores, encargados de realizarlas auditorías tributarias deberá ser cabalmente proporcionada a estos para garantizar la efectiva ejecución de la auditoría tributaria y así se reconozcan las fallas, omisiones suscitadas y los procedimientos contables y tributarios de las operaciones.

Adicionalmente se presenció ausencia de programas de auditoría donde la misma se planifique, débiles mecanismos de evaluación a los estados financieros, disfuncionales métodos de verificación y constatación de las informaciones contables reveladas, escasas inspecciones del control interno de las operaciones, procedimientos y registros contables, presencia de irregularidades contables tales como alteraciones en registros, omisión de facturas y retenciones. Aunado a estas particularidades, se observó débiles conocimientos en materia tributaria, presencia de fallas y riesgos, así como ineficiencia en los informes de auditoría emitidos que revelen las fallas detectadas, emitan notificaciones y recomendaciones para canalizar los desvíos encontrados.

En cuanto al segundo objetivo: Identificar los instrumentos para la aplicación de la auditoría tributaria en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo se constato, en lo que se refiere a la aplicación de instrumentos pre-diagnósticos, la importancia de recordar que el manejo de inventarios y activos de una empresa, son uno de los indicadores más fuertes para chequear el control interno que poseen y la solvencia de las mismas, lo que resulta crucial para la empresa sometida a este estudio, ya que muchas veces es obviada la revisión detallada del manejo de los inventarios existentes y de los activos generales que ésta posee.

Por otro lado, como instrumento pre-diagnostico para optimizar la ejecución de las auditorías tributarias se encuentra la revisión detallada de los riesgos contables y saldos de las cuentas existentes, observándose en cuanto a esto poca atención en el análisis exhaustivo de los mismos. Adicionalmente la verificación de las declaraciones en años anteriores y el comportamiento y efecto de los activos y pasivos monetarios en los estados financieros determinan desviaciones en las actividades tributarias de las empresas, por lo que una vez analizadas éstas consideraciones se destacó un chequeo deficiente e inoportuno en estos aspectos relacionados.

De igual manera, los instrumentos de aplicación analizados en este estudio, determinan la deficiencia en las auditorías tributarias implementadas, arrojando focos preocupantes como débiles observaciones en los montos que corresponden a los ingresos y gastos incurridos por la empresa, cifras por inflación, retenciones por servicios prestados, acertado pago de dividendos entre otros aspectos que conforman los instrumentos para aplicar eficientes auditorías tributarias.

Para finalizar, el tercer objetivo: documentos y registros contables se evidenciaron hechos particulares en el establecimiento analizado, entre ellos el incumplimiento en los formatos legales establecidos para la emisión y llenado de facturas. Las particularidades observadas simplemente se deben

a las debilidades que presenta la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo en cuanto a la implementación de herramientas evaluadoras y de control como lo son las auditorías tributarias con el fin de optimizar el cumplimiento en deberes formales del IVA. Las mismas proporcionan a los contribuyentes un adecuado cumplimiento a sus obligaciones tributarias y una adecuada planificación en sus procesos contables.

Recomendaciones

Se recomienda que los administradores y contadores de esta empresa se mantengan informados constantemente acerca de todas las estrategias a seguir para el cumplimiento de la auditoría tributaria, cumpliendo no solo a las providencias, sino a las resoluciones que establezca el Seniat y la administración tributaria.

Mantener el uso de las etapas para ser ejecutado el trabajo de auditoría tributaria, tomando en consideración que la adecuada implementación de las mismas es necesaria para el momento de detectar cualquier falla o anomalía durante el proceso de auditoría.

Se sugiere tomar en cuenta los instrumentos que permiten ejecutar exitosamente la auditoría tributaria para que así se haga uso de todos los recursos necesarios en la empresa con el fin de generar indicadores que permitan observar la situación existente y corregir las desviaciones encontradas.

Impulsar talleres de desarrollo profesional y adiestramiento en relación a la efectiva implementación de herramientas evaluadoras y de control como lo son las auditorías tributarias, de igual manera, talleres de actualización tributaria, providencias para el uso adecuado de facturas legales y el manejo y uso correcto de los libros contables.

CAPÍTULO VI

LINEAMIENTOS TEÓRICOS PARA LA OPTIMIZACIÓN DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA PARA EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA EMPRESA AGRORUIZ, C.A.

En la actualidad, los tributos son un elemento esencial de la economía venezolana, y ante el declive de los precios petroleros constituye el pilar fundamental del Estado en la búsqueda de recursos para la satisfacción de las necesidades de la sociedad. Ante esta realidad y los constantes cambios que se producen en los procesos económicos y fiscales, las empresas deben apegarse a la normativa y al cumplimiento de las formalidades para evitar ser objeto de sanciones, que se hacen de mayor impacto antes las recientes reformas al Código Orgánico Tributario y La Ley del IVA.

Por ello, la presente investigación presenta una serie de lineamientos realizados en base a la optimización de la auditoría tributaria con el fin de cumplir a cabalidad con los deberes formales del IVA específicamente en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo:

1. Para llevar a cabo la auditoría tributaria con finales exitosos, la empresa deberá en primera instancia, planificar las tareas a ejecutar en la misma, para ello, se deberán delimitar los siguientes elementos:
 - Objetivos: estos deben ser considerados por el auditor en forma general y específica de acuerdo a lo que busca estudiar.
 - Alcance: tendrá que ser desarrollado de acuerdo a procedimientos existentes y aplicables.
 - Marcas: se debe utilizar las marcas propias del proceso de auditoría el cual deben establecerse, las mismas deben anotarse con lápiz rojo.
 - Tiempo: se debe establecer un tiempo promedio dependiendo de la magnitud y complejidad de lo que se va auditar.

En base a los hallazgos encontrados se propone un cuestionario de control interno que involucre las debilidades detectadas así como todas las formalidades en materia de IVA, para que sea aplicado periódicamente en la organización por el personal asignado para ello.

2. En segundo lugar, se debe estructurar y desarrollar el programa de auditoría, el cual contendrá:
 - Objetivo de control interno: está dirigido a establecer políticas y procedimientos con el fin de que se logren los objetivos eficientemente en el marco tributario.
 - Cuestionario de control interno: diseñado con una serie de preguntas sobre los controles de las obligaciones tributarias específicamente del impuesto al valor agregado, que mediante el cual podrá detectar el auditor aspectos de la estructura de control interno que podría ser inadecuado.
 - Alcance del programa: el programa abarcara los parámetros de medición y evaluación de todas las obligaciones en el marco del cumplimiento de los deberes formales del Impuesto al valor Agregado.
 - Aplicación de pruebas: se deben aplicar las pruebas establecidas en el programa de manera de detectar las irregularidades existentes y tomar los correctivos necesarios.
3. En tercer lugar se establecerán los procedimientos finales, dando continuidad, como parte del proceso de auditoría tributaria interna una vez que el auditor aplica el cuestionario de control interno, ejecuta las pruebas de auditoría plasmadas en el programa de auditoría, se recomienda resumir los resultados y desarrollar pruebas adicionales de tipo general para elaborar el informe, entre ellos:
 - Durante el desarrollo del programa de auditoría preparar la cedula de auditoría que incluya observaciones y sugerencias para mejorar los sistemas y procedimientos.

- Realizar y revisar la cedula de puntos pendientes para verificar las acciones o decisiones tomadas.
 - Examinar las observaciones y sugerencias en las cedulas de hallazgos.
 - Realizar y revisar la cedula de puntos pendientes para determinar asuntos de importancia que deban ser resueltos antes del cierre de la auditoria.
 - Al concluir la etapa de auditoría, preparar carta de recomendación para mejorar el control interno.
 - Preparar el informe cuyo contenido de ser:
 - a. Encabezado.
 - b. Introducción.
 - c. Objetivos.
 - d. Alcance.
 - e. Procedimientos y técnicas de auditoría empleados.
 - f. Evaluación de la situación de la actividad u operación a la fecha del informe, identificando los riesgos detectados y su impacto en la empresa, así como la evaluación de los procedimientos y controles utilizados por la empresa.
 - g. Medidas correctivas recomendadas y adoptadas para subsanar los problemas o deficiencias identificadas, según corresponda.
 - h. Personal encargado del examen.
 - i. Fecha de inicio y termino.
 - j. Comentarios de los auditados.
4. Para finalizar, se procederá a la implementación la cual, una vez analizada la proposición se debe considerar para la implementación el recurso humano, ya sea contratar personal nuevo o adoptar personal interno para esta tarea. Así mismo, la capacitación, actualización y

constante formación del personal asignado para ello. Sería de gran relevancia de ser posible crear el departamento de impuestos que trabaje en armonía con el personal del área de auditoría interna. Debido al tamaño de la empresa y el movimiento de operaciones verificados es posible realizar el trabajo con dos auditores dedicados en exclusividad para ello, con criterio independiente, perceptivos y con gran sentido de planificación y organización.

Por tanto, en el caso de la empresa decida optar por utilizar personal ya activo en la organización se recomienda el personal encargado de realizar las actividades tributarias pues ya tienen un conocimiento previo de lo que se debe realizar y por tanto verificar y comprobar. Por supuesto deberá contratar dos personas para determinadas funciones que queden disponibles. Una vez aprobada por la gerencia de la empresa se procede a ejecutar la auditoria y mantener un control y retroalimentación para velar que se estén realizando las actividades de forma correcta y se estén generando los resultados esperados. Se recomienda que sea realizada de forma periódica, en vista de los constantes cambios en la normativa tributaria, constituyendo así una auditoría tributaria interna preventiva.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alvares, C. (2014). La Planeación Tributaria. Primera Edición. Prentice Hall Hispanoamericana. Barcelona, España.
- Alvarado, L. y Cruz, D. (2008). Auditoria Tributaria. Impresos Cardi C.A. Venezuela.
- Arens, A. (2005). Auditoría Un Enfoque Integral. Editorial Océano. Venezuela.
- Arens y Loebbecke. (2004). Auditoría un enfoque integral. Expedición. México: Prentice Hispanoamericana, S.A.
- Arias, F. (2012). El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica. 6ta ed. Editorial Episteme, Caracas-Venezuela.
- Balestrini, M. (2006). Como se elabora el Proyecto de Investigación. 7ma Edición. Editorial BL, Caracas – Venezuela.
- Briceño, E. (2013). Evaluación de la Auditoria Tributaria como Herramienta de Planificación en las Ventas de Repuestos Automotrices. Trabajo Especial de Grado. Universidad de los Andes.
- Cepeda, G. (2011). La Auditoria. Editorial Cangallo. Argentina.
- Chávez, N. (2007). Introducción a la Investigación Educativa. 6ta Edición. Universidad del Zulia (LUZ), Maracaibo-Venezuela.
- Código Orgánico Tributario. (2001). Gaceta Oficial de la República de Venezuela, 37.305, Octubre 17, 2001.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial, 36.870, Diciembre 30, 1999.
- Figueroa, A. (1998). Normas de Control Interno Tributario para Reducir Riesgos Derivados de una Fiscalización del SENIAT. Revista Guarismos N° 43. Ediciones el Cronista. Barquisimeto.
- Hernández, S., Fernández, C. y Baptista, L. (2014). Metodología de la Investigación. 6ta Edición. McGraw-Hill Interamericana. México.

- Hurtado, J. (2015). El Proyecto de Investigación. Comprensión Holística de la Metodología y la Investigación. 8va Edición. Fundación SYPAL, Caracas-Venezuela.
- Laya B., J. (2014). Lecciones de Finanzas Públicas y Derecho Fiscal. Caracas, Venezuela: Paredes Editores C.A.
- Ley de Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.617, Febrero 01, 2007.
- Manual de Trabajos de Grado de Especialización, Maestría y Tesis Doctorales. (2010). 4ta Edición. Editorial Fedeupel.
- Manzanilla, A. (2014). La auditoría tributaria como herramienta de planificación tributaria en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) agropecuarias del municipio Sucre estado Trujillo. Trabajo Especial de Grado. Universidad de los Andes.
- Marín, C. (2014). Auditoria Tributaria en el Impuesto sobre la Renta de las empresas Constructoras del Municipio Valera Estado Trujillo. Trabajo Especial de Grado. Universidad de los Andes.
- Meléndez, A (2008). Guía de Auditoría Tributaria. (4da ed.) Jurídicas Rincón. C.A. Barquisimeto.
- Moya, E. (2013). Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Caracas: Mobilibros.
- Peña, J (2008). Control, Auditoría y Revisoría Fiscal. (3ra ed.) Colombia: Editorial Eco Ediciones.
- Ramírez, F (2002). Manual de Auditoría Fiscal. Escuela de inspección Financiera y Tributaria. Madrid.
- Ramírez, B. (2005). Golpe Contra la Evasión. Diario de los Andes. p.4.
- Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado (2002). Gaceta Oficial N° 37.577, Noviembre 25.
- Rodríguez, J. (2004). Auditoria Tributaria. Barquisimeto: Librería J. Rincón.
- Solorzano, R. (2013). La Modernización del Sistema Tributario Venezolano. Caracas, Venezuela: Publicación Serie Ensayos 3.
- Silva, J. (2006). Metodología de la Investigación. Elementos Básicos. Ediciones CO-BO, Venezuela.

Tamayo, M. (2003) El Proceso de la Investigación Científica. (4ª ed.). Editorial Limusa. México.

Valecillos, M. y Guerrero, A. (2007). Guía Términos Tributarios para América Latina. HARLA, México.

Zambrano, E. (2012). Auditoría. Segunda Edición. Editorial Mobil-libros. Caracas Venezuela.

www.bdigital.ula.ve

ANEXO "A"

CUESTIONARIO DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN



Instrumento Diagnóstico dirigido al Departamento de Impuestos, Empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo

Instrucciones

Lea detenidamente cada una de las interrogantes que se le hacen a continuación referidas al análisis de la auditoría tributaria para el cumplimiento de deberes formales del Impuesto al Valor Agregado en la empresa AGRORUIZ, C.A., Parroquia la Quebrada, Municipio Urdaneta, Estado Trujillo. Cada una de estas preguntas se caracteriza por presentar opciones de respuesta de tipo selección simple, dicotómica y cerrada con varias alternativas. Marque la opción correspondiente a la alternativa que se identifique con su prioridad de respuesta. Si estima necesario ampliar su respuesta, escriba al reverso de la página su observación.

Primera Dimensión: Etapas de la Auditoría Tributaria

1. Indique, de acuerdo a las alternativas mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan la información solicitada a usted, en el momento de una auditoría tributaria:
 - a. Distintos tributos a los que están obligados a cumplir ___
 - b. Los años sujetos a revisión según la contratación de la auditoría ___
 - c. Últimas declaraciones de los tributos que tiene su efecto en la organización ___
 - d. Asientos que se realizan para el pago de los tributos, ajustes de revisiones efectuadas internamente, por auditorías externas o por la administración tributaria correspondiente ___
 - e. Cambios en las estimaciones de impuestos y en que fechas surgieron los mismos ___
 - f. Ninguna de las anteriores ___

- g. Otra; explique: _____
2. ¿Cuándo la empresa ha sido evaluada mediante la auditoría tributaria, ha hecho partícipe de una estrategia general donde existan los pasos que constituyen la planificación de la misma?
- Sí ___ No ___
3. ¿Se constatan por parte del auditor, la información contable de la empresa a fin de encontrar posibles errores o irregularidades significativas?
- Sí ___ No ___
4. ¿Se ejecutan auditorías tributarias en su establecimiento?
- Sí ___ No ___
5. En el momento en el que se ejecutan las auditorías tributarias indique, con cuál de las siguientes personas se entrevista el auditor:
- a. Trabajador ___
 - b. Auditores internos ___
 - c. Asesores legales ___
 - d. Otro; explique: _____
6. Indique, de acuerdo a las siguientes opciones mencionadas a continuación, cuál o cuáles de ellas representan los documentos inspeccionados por el evaluador en el momento de la auditoría tributaria:
- a. Minutas ___
 - b. Actas ___
 - c. Informes gerenciales ___
 - d. Manuales de sistemas ___
 - e. Libros contables ___
 - f. Ninguna de las anteriores ___
 - g. Otra, Cual: _____
7. De acuerdo a las auditorías tributarias ejecutadas por los entes evaluadores indique, cual o cuales de las siguientes alternativas están presentes en el informe final emitido por éste, al momento de concluir la auditoría:
- a. Carta del dictamen ___
 - b. Estados financieros auditados ___
 - c. Notas aclaratorias ___
 - d. Información financiera complementaria ___
 - e. Comentarios ___

- f. Conclusiones y recomendaciones ___
- g. Ninguna de las anteriores ___

8. En el informe final se deberá verificar el oportuno cumplimiento y aplicación de las recomendaciones formuladas?

Sí ___ No ___

9. La opinión del auditor indicara el estado en que se encuentra la empresa y el grado en que sus estados económicos y financieros son confiables?

Sí ___ No ___

Segunda Dimensión: Instrumentos

10. ¿Se analiza la información obtenida en los estados financieros de cierre o pre-cierre?

Sí ___ No ___

11. ¿Es revisado el control del manejo de inventario y de los activos en general existentes en la empresa?

Sí ___ No ___

12. ¿Se revisan detalladamente los registros contables y saldos de cuentas existentes?

Sí ___ No ___

13. ¿Son comparadas las cifras ajustadas por inflación ubicadas en los estados financieros fiscales del ejercicio anterior con relación al año en el que se ejecuta la auditoria?

Sí ___ No ___

14. ¿Se comprueba si se han realizado las retenciones correspondientes de acuerdo con los servicios prestados en la empresa?

Sí ___ No ___

15. ¿Se comprueba si se ha cumplido con los pagos correspondientes en las oficinas receptoras de éstos, dentro de los plazos previstos por la ley?

Sí ___ No ___

16. ¿Se comprueba si los dividendos son cancelados en acciones o en efectivo?

Sí ___ No ___

Tercera Dimensión: Documentos y Registros Contables

17. ¿Existe un libro de compras donde se registran dichas operaciones?

Sí ___ No ___

18. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas, cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro de compras:

- a. Fecha y número de factura ___
- b. Nota de débito o de crédito ___
- c. Nombre y apellido del vendedor (persona natural) o razón social (persona jurídica) ___
- d. Registro de información fiscal (RIF) del vendedor ___
- e. Valor total de las importaciones de bienes y recepción de servicios ___
- f. Valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios ___
- g. Ninguna de las anteriores ___
- h. Otra, explique: _____

19. ¿Existe un libro de ventas donde se registras dichas operaciones?

Sí ___ No ___

20. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas, cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro de ventas:

- a. Fecha y número de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes ___
- b. Notas de débito o crédito ___
- c. Nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio (persona natural) o razón social (persona jurídica) ___
- d. Registro de Información Fiscal (RIF) del comprador ___
- e. Ninguna de las anteriores ___
- f. Otra, explique: _____

21. ¿Emiten facturas por las ventas o servicios realizados en la empresa?

Sí ___ No ___

22. Indique, de qué manera emiten las facturas en esta empresa:

- a. Forma manual ___
- b. Tickets fiscales ___
- c. Formas libres emitidas por sistemas computarizados ___

23. ¿Los formatos de facturas emitidos por la empresa, cumplen con los requisitos dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A) y la Resolución 320?

Sí ___ No ___

24. ¿En el libro diario se registran las operaciones de la empresa?

- a. Diariamente___
- b. Mensualmente___
- c. Trimestralmente___
- d. Semestralmente___
- e. Anualmente___

25. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro diario:

- a. Fecha de la transacción ___
- b. Nombres o códigos de las cuentas que se debitan ___
- c. Nombres o códigos de las cuentas que se acreditan ___
- d. Importe de cada débito y crédito ___
- e. Explicación de las operaciones que se están registrando ___
- f. Ninguna de las anteriores ___
- g. Otra, explique: _____

26. ¿En el libro mayor se registran las cuentas contables del negocio?

- a. Diariamente___
- b. Mensualmente___
- c. Trimestralmente___
- d. Semestralmente___
- e. Anualmente___

27. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas simbolizan los datos incluidos en el registro del libro mayor:

- a. Fecha de la operación ___
- b. Numero correlativo de la operación en el libro diario ___
- c. Código y/o denominación de la cuenta contable ___
- d. Descripción de la naturaleza de la operación registrada ___
- e. Saldos y movimientos de la cuenta ___
- f. Totales ___
- g. Ninguna de las anteriores ___
- h. Otra, explique: _____

28. ¿En el libro de inventario, se registran el total de los bienes de la empresa?

Sí ___ No ___

29. ¿Para controlar y registrar los inventarios, las empresas adoptan los sistemas pertinentes para evaluar la carencia de mercancías?

Sí ___ No ___

30. Indique, de acuerdo a las siguientes alternativas cual o cuales de ellas pertenecen a las existencias que se destinan al proceso productivo de los bienes del inventario:

- g. Materias primas ___
- h. Productos inacabados ___
- i. Materiales de embalaje ___
- j. Piezas de recambio para mantenimiento en el ciclo de operaciones ___
- k. Ninguna de las anteriores ___
- l. Otra, cual: _____

www.bdigital.ula.ve

ANEXO "B"

CONSTANCIAS DE VALIDACIÓN

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACION

Quien suscribe Prof: Sandy H. Ponciano S. Titular de la Cedula de Identidad N°: V-10039892 certificando que he revisado el instrumento presentado por la Licenciada **Araujo Peña Adriana Margarita**, titular de la Cedula de Identidad N°: **20.788.312**, como parte de su trabajo de postgrado titulado: **APLICABILIDAD DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA PARA EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DEL I.V.A, EN LA EMPRESA AGRORUIZ C.A, PARROQUIA LA QUEBRADA MINICIPIO URDANETA, ESTADO TRUJILLO**, de la ilustre Universidad de los Andes, Núcleo Rafael Rangel. Considero que dicho instrumento reúne todos los criterios para ser aplicado. Analizar la aplicabilidad de la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.


FIRMA DEL VALIDADOR
CI. N°: 10039892
Fecha: 09-03-2018

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACION

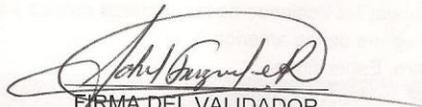
Quien suscribe Prof: Jose Fco. Cortez A., Titular de la
Cedula de Identidad N°: 5759413 certificando que he revisado el
instrumento presentado por la Licenciada **Araujo Peña Adriana Margarita**,
titular de la Cedula de Identidad N°, **20.788.312**, como parte de su trabajo de
postgrado titulado: **APLICABILIDAD DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA PARA
EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DEL I.V.A, EN LA
EMPRESA AGRORUIZ C.A, PARROQUIA LA QUEBRADA MINICIPIO
URDANETA, ESTADO TRUJILLO**, de la ilustre Universidad de los Andes,
Núcleo Rafael Rangel. Considero que dicho instrumento reúne todos los
criterios para ser aplicado. Analizar la aplicabilidad de la auditoria tributaria para el
cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la
Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.


FIRMA DEL VALIDADOR
C.I. N°: 5759413
Fecha: 03-03-2018

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCION TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACION

Quien suscribe Prof. Dr. Johel Furguere R., Titular de la Cedula de Identidad N°: V-5-788-693 certificando que he revisado el instrumento presentado por la Licenciada Araujo Peña Adriana Margarita, titular de la Cedula de Identidad N°: 20.788.312, como parte de su trabajo de postgrado titulado: **APLICABILIDAD DE LA AUDITORIA TRIBUTARIA PARA EL CUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES DEL I.V.A, EN LA EMPRESA AGRORUIZ C.A, PARROQUIA LA QUEBRADA MINICIPIO URDANETA, ESTADO TRUJILLO**, de la ilustre Universidad de los Andes, Núcleo Rafael Rangel. Considero que dicho instrumento reúne todos los criterios para ser aplicado. Analizar la aplicabilidad de la auditoria tributaria para el cumplimiento de deberes formales del IVA en la empresa AGRORUIZ, C.A., parroquia la Quebrada, municipio Urdaneta, estado Trujillo.



FIRMA DEL VALIDADOR

CI. N°: V-5-788-693

Fecha: 06/03/2018

DEDICATORIA

A Dios todopoderoso y a María Santísima por brindarme vida, salud y llenarme de sabiduría, entendimiento y paciencia para poder alcanzar esta meta.

A mis padres por darme la vida, guiarme, apoyarme y enseñarme el valor de las cosas para crecer y ser cada día mejor.

A mis hermanos por lo especial que son para mí, por estar siempre conmigo, espero que este triunfo les sirva de estímulo.

A toda mi familia, por estar siempre pendiente y en cada instante de mi vida dándome sus mejores consejos y palabras de aliento.

A mi novio y familia Jerez González que me ayudaron mucho.

A mis compañeros de estudio por todo el esfuerzo y los momentos vividos en este Postgrado.

www.bdigital.ula.ve

Adriana Araujo

ANEXO "C"
CÁLCULO DEL COEFICIENTE DE KUDER RICHARSON

1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	18
1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	18
1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	18
1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	18
0	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	11
1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	12
1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1	1	0	0	0	11
6	6	6	5	5	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	106
0,9	0,9	0,9	0,7	0,7	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	15,1
0,38	0,38	0,38	0,49	0,49	0,38	0,38	0,38	0,38	0,38	0,38	0,38	0,38	0,38	0,38	0,38	0,38	0,38	3,58
0,14	0,14	0,14	0,24	0,24	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	12,81
0,6	0,6	0,6	0,5	0,5	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	
0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	
0,06	0,06	0,06	0,1	0,1	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	

$$\sum p_{iq} = 1,16$$

$$r = K/K-1 [S^2 T - \sum p_{iq} / S^2 T]$$

$$r = 18/17 [12,81 - 1,16 / 12,81]$$

$$r = (1,05) (0,91)$$

$$r = 0,96$$