

X

HJ5711  
A7

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES  
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES  
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES. MENCIÓN: TRIBUTOS  
ÁREA: RENTAS INTERNAS**

**IMPACTO ADMINISTRATIVO EN LA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL  
DE LOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES.  
CASO EMPRESA BOLERA EL PATIO, C.A.,**

Trabajo Especial de Grado para optar al Grado de  
Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, Área Rentas Internas

**TUTORA: LIZBETH VILLAMIZAR**

**AUTORA: ARRIETA Q, ELBA E.**

**Mérida, Abril 2013**

i

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**  
**ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES. MENCIÓN: TRIBUTOS**  
**ÁREA: RENTAS INTERNAS**

**IMPACTO ADMINISTRATIVO EN LA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL  
DE LOS CONTRIBUYENTES ESPECIALES**

**Autora: Arrieta, Elba**  
**Tutora: Lizbeth Villamizar**  
**Fecha: Abril 2013**

**RESUMEN**

La administración tributaria ejerciendo su potestad como órgano recaudador crea estrategias que le permitan obtener un mayor control de la actuación de los contribuyentes. A través de la Providencia Administrativa N° 0685 se crea la figura de los contribuyentes especiales quienes logran esta designación por el nivel de ingresos anuales obtenidos. Esta calificación trae consigo múltiples cambios en la estructura organizacional de las empresas cualquiera que sea el sector en el que estas se desenvuelvan. Partiendo de esta premisa se estableció como Objetivo General Determinar el impacto administrativo que tiene en la estructura organizacional de la Empresa Bolera El Patio, C.A., la calificación de contribuyente especial por la administración tributaria; bajo una investigación de campo de carácter descriptivo, teniendo como población de estudio al personal que labora en el Departamento Administrativo y de Finanzas de la mencionada empresa y a los funcionarios pertenecientes a la Sección de Asistencia al Contribuyente de la Administración Tributaria Región Los Andes, poblaciones que fueron tomadas en su totalidad para el estudio. Las técnicas para la recolección de la información fueron la observación y la entrevista. Los resultados de la investigación llevaron a conocer que la calificación de la Empresa Bolera El Patio C.A., como contribuyente especial, produjo un impacto administrativo en sus estructura organizacional, debido a que fue necesario la captación y entrenamiento de su talento humano, el establecimiento de políticas y puntos de control interno debido a la extensión en los procedimientos administrativos en oportunidad de la aplicación de las Retenciones de Impuesto al Valor Agregado IVA. Se recomienda el aumento del lapso comprendido entre la notificación de la nueva condición y la entrada en vigencia impuesta por la Administración Tributaria para el nuevo estatus de contribuyente

**Palabras Claves:** Contribuyentes Especiales, Administración Tributaria, Organización, Políticas.

## ÍNDICE DE CONTENIDO

	pp.
APROBACIÓN DEL TUTOR .....	ii
ACTA .....	iii
RESUMEN .....	iv
INDICE DE CONTENIDO .....	v
LISTA DE CUADROS .....	viii
LISTA DE FIGURAS .....	ix
INTRODUCCIÓN .....	1
CAPÍTULOS	
I EL PROBLEMA .....	3
Planteamiento del problema .....	3
Objetivos de la investigación .....	8
Objetivo general .....	8
Objetivos específicos .....	8
Justificación de la investigación .....	9
Alcances de la investigación .....	11
II MARCO TEÓRICO .....	12
Antecedentes del problema .....	12
Antecedentes de la investigación .....	13
Bases teóricas .....	18
Aspectos teóricos tributarios .....	18
El impuesto al valor agregado .....	23
Estructura de la organización .....	27

	<b>pp.</b>
Procedimientos administrativos .....	39
Bases legales de la investigación .....	44
Definición de términos básicos .....	54
Operacionalización de la variable .....	56
<b>III MARCO METODOLÓGICO .....</b>	<b>58</b>
Tipo y diseño de la investigación .....	58
Población y muestra .....	59
Técnicas e instrumentos de recolección de la información.....	60
Validez y fiabilidad de la información .....	61
Análisis de la información .....	61
<b>IV PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS .....</b>	<b>63</b>
1. Generalidades sobre la Empresa Bolera El Patio, C.A.....	63
2. Disposiciones legales y tributarias que regulan a la empresa Bolera El Patio, C.A ante su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria.....	64
2.1. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).....	64
2.2. Código Orgánico Tributario (2001).....	65
2.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado .....	65
2.4. Reglamento del Impuesto al Valor Agregado.....	66
2.5. Providencia Administrativa N° 0685 .....	67
2.6. Providencia Administrativa N° 0056 .....	68
2.7. Providencia administrativa que da la calificación de sujeto pasivo especial a la Empresa Bolera El Patio C.A.....	75
3. Procedimientos administrativos ejecutados por la empresa Bolera El Patio, C.A., en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de su	77

	<b>pp.</b>
calificación de contribuyente especial por la administración tributaria.	77
3.1. Transformación de los procedimientos internos administrativos.....	80
3.2. Capacitación del Talento Humano .....	80
3.3. Actualización de la información legal .....	81
3.4. Notificación Escrita a los Proveedores .....	82
3.5. Incorporación del formato de orden de compra para su cotejo.....	82
3.6. Creación del Departamento Fiscal.....	83
3.7. Revisión de la Tabla de Datos de Proveedores .....	84
3.8. Adecuación del sistema administrativo .....	84
3.9. Modificación del Proceso Administrativo de Compras y Cuentas por Pagar .....	85
3.10. Suministro de información .....	87
4. Impacto administrativo en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio, C.A, ante su calificación como Contribuyente Especial por la administración tributaria .....	93
4.1. Estructura Organizativa de la Empresa Bolera El Patio C.A., antes de la calificación de sujeto pasivo especial .....	93
4.2. Estructura Organizativa de la Empresa Bolera El Patio C.A., después de la designación como contribuyente especial .....	95
V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	105
Conclusiones .....	105
Recomendaciones .....	107
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	109
ANEXOS .....	113

## LISTA DE CUADROS

<b>Cuadro</b>	<b>Descripción</b>	<b>pp.</b>
1	Clasificación de los sujetos pasivos .....	26
2	Características estructurales que influyen en al conducta humana ..	32
3	Operacionalización de la variable .....	57
4	Relación de compras según formato Excel .....	86
5	Personal Departamento Administrativo de la empresa Bolera El Patio C.A., antes de ser calificada como contribuyente especial.....	93
6	Personal Departamento de Compras, antes de la empresa Bolera El Patio C.A., ser calificada como sujeto pasivo especial.....	94
7	Personal Departamento Operativo y de Servicios, antes de la empresa Bolera El Patio C.A., ser calificada como sujeto pasivo especial .....	94
8	Personal del departamento de Finanzas después que la empresa Bolera El Patio C.A., fuera calificada como sujeto pasivo especial.	96
9	Funciones del Equipo de Trabajo de la Empresa Bolera El patio C.A., después de haber sido calificada como sujeto pasivo especial.....	97

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura</b>	<b>Descripción</b>	<b>pp.</b>
1	Figura 1: El sistema de organización .....	28
2	Figura 2: Flujograma de una rutina de compra para un contribuyente ordinario.....	79
3	Figura 3: Etapas del Cambio organizacional como sujeto pasivo especial ....	82
4	Figura 4: Flujograma de una rutina de compra para la Empresa Bolera El patio, C.A., como sujeto Pasivo Especial.....	88
5	Figura 5: Departamentalización funcional de Bolera El Patio, C.A., antes de la designación.....	95
6	Figura 6: Departamentalización funcional de Bolera El Patio C.A., después de su calificación como sujeto pasivo especial .....	99

## INTRODUCCION

El Estado revestido de su poder de imperio ha ideado a lo largo de la historia políticas y estrategias que le permitan obtener las rentas necesarias para cubrir el gasto público y generar un mejor nivel de vida bajo principios de eficiencia económica.

A nivel de Latinoamérica, el Impuesto al Valor Agregado ha sido considerado como un impuesto indirecto que ofrece la mejor vía de recaudación al Estado dada su presencia a nivel de toda la cadena comercial del ámbito económico.

La complejidad inexorable de este impuesto catalogado por la doctrina como impuesto plurifásico e indirecto, es motivada a los múltiples actuantes que participan en el proceso, hasta llegar al consumidor final quién paga el tributo

La Administración Tributaria en su afán de lograr altos niveles de recaudación, crea la figura del agente de retención del impuesto al valor agregado a través de la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056, confiriéndoles carácter de responsable por el enteramiento del tributo. Ello implica el acatamiento de normas, periodos para el enteramiento de los impuestos y cambios en el desenvolvimiento normal de la organización, ya que toda entidad empresarial representa un sistema abierto que hasta antes de ser designada agente de retención pertenecía al estatus de contribuyente ordinario, para luego ser tipificada a través de la Providencia Administrativa 0685 como Contribuyente Especial.

El propósito de este trabajo es realizar una investigación documental que se estructura de la siguiente manera:

En el Capítulo I, se expresara el planteamiento del problema, el Objetivo General y los Objetivos Específicos, la justificación y el alcance.

En el Capítulo II, se desarrollará el marco teórico para posteriormente señalar el sustento teórico y la base legal.

El Capítulo III, estará conformado por el marco metodológico, incluyendo el y las técnicas de investigación aplicadas.

El Capítulo IV, expresará los resultados de la investigación, mediante la comparación de los procedimientos internos aplicados por un contribuyente ordinario en confrontación a un contribuyentes especial.

El Capítulo V, reflejará las recomendaciones y conclusiones luego de ser finalizado el proceso de análisis de las fuentes consultadas

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## CAPÍTULO I

### EL PROBLEMA

#### Planteamiento del Problema

Las reformas tributarias emprendidas en América Latina desde 1980 consistieron en apartar de los sistemas tributarios, efectos que obstaculizaran la asignación de recursos económicos con la finalidad de alcanzar un óptimo nivel de ingresos tributarios que permitiera satisfacer los requerimientos de la deuda pública y propiciara el crecimiento económico, siendo estas las directrices que emplearan los países avanzados.

Esta década se caracterizó por el descenso de los ingresos tributarios motivado a una coyuntura de estancamiento con un acentuado proceso inflacionario, donde se observó una ola creciente de evasión por el afianzamiento de economías informales. Escenario que condicionó la necesidad de extender la base de los impuestos que a la fecha se aplicaban y de incorporar nuevos tributos. Así como la instauración de los Registros Únicos de información de los Contribuyentes con vinculación a sus cuentas corrientes para facilitar el control. Representando todo ello para el sistema tributario modificaciones que consistieron en:

- Reducción de alícuotas en la imposición de la renta con acercamiento a la progresividad y el establecimiento del mecanismo de retención en la fuente.
- Imposición general al consumo y el fortalecimiento de sus mecanismos de recaudación.
- Establecimiento de programas de liberación del comercio con la reducción de los aranceles de las tarifas aplicadas.

Esa reestructuración del sistema tributario a nivel de todo el bloque de Países Latinoamericanos, se concibió para promover la distribución de la carga tributaria en

función de la capacidad contributiva; generando la incorporación de tales cambios en toda la Región una preocupación de mejorar el desempeño de las administraciones tributarias. Al respecto, Pita C., (1999) comenta: “Se llegó a la convicción de que las alteraciones que puedan incorporarse en las legislaciones tributarias, solamente son efectivas en la medida de la eficacia con que actúen los órganos a cargo de la aplicación y control de los tributos” (p. 143).

Tal modernización del proceso en la estructura y en los procedimientos gestados de las Administraciones Tributarias, se basó en apoyo técnico y financiero de organismos de carácter internacional, como por ejemplo: El Programa de Tributación de la Organización de Estados Americanos (OEA), lo que permitió la absorción de nuevas tecnologías que mejoraron las funciones de recaudación, control del cumplimiento de las obligaciones tributarias y fortalecieron el nexo diario que existe entre Fisco y contribuyente.

En la Década de los 80 México, Perú, República Dominicana, Guatemala y Colombia establecieron Impuestos al Valor Agregado, incorporándose en la siguiente década Paraguay, El Salvador y específicamente Venezuela en 1994, que con el cambio de gobierno introdujo nuevas reformas dentro de las cuales se sustituyó el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por el Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor (ICSVM), creación del impuesto al debito bancario (IDB), el cual elevó los costos de transacción y generó distorsiones económicas, castigando más fuertemente a las empresas productoras de bienes que necesitan de un mayor numero de intermediarios para llegar al consumidor final, por lo que su duración fue relativamente corta.

Este conjunto de ineficiencias generadas por la dificultad de hacer cumplir el pago de los impuestos, junto con un marco institucional débil y un sector informal creciente, incidió de forma significativa en la reducción de la recaudación fiscal, lo que empeoró la situación, con un elevado porcentaje de evasión, que tendió a resquebrajar la legitimidad del sistema tributario.

Como respuesta al problema fiscal, se recurrió al crédito, a mejorar la capacidad crediticia, a desarrollar una estructura impositiva coherente, sobre bases impositivas amplias y con pocos Impuestos; al desarrollo de políticas fiscales y monetarias adecuadas al entorno económico, entre otras medidas. Esta situación económica, como lo señala Velandia (2000) llevó a:

La modernización y sistematización de la administración tributaria, a inicios de la década de los noventa, mediante la creación del Decreto N° 310 del 10 de agosto de 1994, publicado en Gaceta Oficial N° 35.225, de fecha 16 de agosto de 1994, mediante la que se propone una administración tributaria impositiva nueva, como lo fue el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), el cual impulsó un cambio integral en materia fiscal, que llevó a reformar el Código Orgánico Tributario y otras leyes de corte tributario y fiscal (p. 15).

Revelaciones a las que se suma lo expuesto por Domínguez (2000) en cuanto a que la concepción de un sistema de administración tributaria moderna, respondió a la necesidad que tenía el país en mejorar substancialmente el sistema de recaudación tributaria, atacando a fondo las causas de los altos índices de evasión y fraude fiscal, a fin de compensar el deteriorado ingreso petrolero con ingresos provenientes de la tributación sobre la actividad productiva nacional. Lineamientos, que por sus alcances, fueron acogidos por el Constituyente de 1999, estableciendo así un sistema tributario basado en los principios de legalidad y progresividad que atiende, además, a la distribución territorial de los poderes públicos.

En este marco jurídico legal, el sistema tributario venezolano incorporó desde Enero de 2003 la normativa que designa como Agente de Retención a los Contribuyentes Especiales, estatus contemplado en el Artículo 27 del Código Orgánico Tributario, bajo la figura de responsables directos en calidad de agentes de retención o de percepción designados por mandato de la ley o a través de la Administración Tributaria. De manera que, una vez efectuada la retención el agente es responsable ante la Administración Tributaria por el importe a enterar producto de

la transacción efectuada. Es decir, el Agente de Retención por disposición expresa de la Ley debe cumplir con la obligación atribuida a los contribuyentes.

Hay que recordar que en el Impuesto al Valor Agregado existen varias categorías de contribuyente: Los Contribuyentes Ordinarios, aquellos que realizan en forma habitual y continua los supuestos de hechos previstos en la Ley; los Contribuyentes Formales conformados por los que realizan operaciones exentas o exoneradas del impuesto, los Contribuyentes Ocasionales que corresponden a sujetos pasivos que en forma eventual importan bienes muebles y, por último, los Contribuyentes Especiales, los cuales son designados y calificados como tales por la Administración Tributaria, según el nivel alcanzado de ingresos brutos anuales y quienes fungen como agentes de retención del impuesto.

Según el SENIAT (2011), la calificación como contribuyente especial está directamente relacionada con los ingresos que ha obtenido una persona natural o jurídica y es conferida por la gerencia regional de tributos internos correspondiente. Siendo esta regulada por Providencias administrativas que establecen la obligatoriedad por parte de los Entes Públicos y de los Contribuyentes Especiales de retener y enterar en forma oportuna el porcentaje de retención aplicado sobre la cuota tributaria causada por la compra o recepción de un servicio. Asimismo establecen una sucesión de deberes formales, tales como: actualización de los datos del RIF, la presentación de la declaración informativa y emisión del comprobante de retención, entre otros.

De esta manera, se ha producido un incremento en la cantidad de contribuyentes especiales en cada una de las regiones del país donde hace presencia el órgano tributario. Una ilustración de ello es, que en la Región Guayana para el año 2009, existían 53 nuevos grupos de contribuyentes especiales, a esta sucesión de eventos se suman la designación de 21 empresas en la Ciudad del Vigía en el Estado Mérida; para febrero del 2010 habían 42 Contribuyentes en las Ciudades de Barquisimeto y Punto Fijo. De igual forma, al inicio de este, fueron notificados como Contribuyentes Especiales 75 empresas ubicadas en la Región del Tigre, Anaco, Puerto Píritu,

Cumaná, Guanta, Barcelona, Lechería y Puerto La Cruz que demostraban potencialidades características para ser merecedoras de tal calificación por parte de la Gerencia de Tributos Internos de la Región Nororiental, al presentar ingresos superiores a 30 mil unidades tributarias, todas estas empresas pertenecientes al sector automotriz, industrial y de servicios.

Posteriormente, en el mes de julio de 2010, la Gerencia de Tributos Internos del SENIAT, Región Zuliana incorporó 85 nuevos contribuyentes para alcanzar un total de 2.381 empresas calificadas en esta región. Seguidamente, en el mes de Septiembre de 2010, la Gerencia de Tributos Región Central notificó y capacitó a 100 empresas ubicadas en el Estado Aragua. Paralelamente en la Región Insular la Gerencia fueron notificados 49 contribuyentes como sujetos pasivos especiales en el Estado Nueva Esparta. También, en la Región Los Andes durante el mes de Diciembre de 2010, 331 empresas ubicadas en los Estados Barinas y Trujillo, así como en la ciudad del Vigía, luego de un análisis de su comportamiento en el sector en el que se desempeñan fueron notificadas como contribuyente especial.

Al cierre del año 2010 el Estado Zulia experimentaba un aumento del 250% de sujetos pasivos calificados con respecto al año 2009, fundamentalmente en las áreas de concesionarias de vehículos, restaurantes y fábricas de calzados. Para el año 2011, la Gerencia de Tributos Internos de la Región Central calificó y notificó a 421 empresas que operaban en Maracay, Cagua, La Victoria y Villa de Cura como Contribuyentes especiales durante el mes de Enero de 2011.

Dentro de estas calificaciones de contribuyente especial se encuentra la empresa Bolera El Patio, C.A., lo que le ha significado, un evento externo a su organización, por cuanto hasta el momento de su designación se desempeñaban como contribuyente ordinario del Impuesto al Valor Agregado, lo que le ha generado la adopción y desarrollo de procedimientos administrativos y contables, ajustados a fechas y deberes específicos. Debiendo reclutar y preparar talento humano en el ámbito legal y tributario; establecer normas de control interno, ajustar su diseño departamental, los procedimientos de compras y pago a proveedores, así como la ejecución del control

posterior en la entrega de los comprobantes de retención, todo ello para dar cumplimiento cabal al ordenamiento tributario.

Situación de cambio que dentro de la estructura organizacional, evidencia un fenómeno, que puede ser objeto de estudio a partir de una investigación que lleve a determinar el impacto administrativo que tiene en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio, C.A., la calificación de contribuyente especial por la administración tributaria, y así conocer:

¿Cuáles son las disposiciones legales y tributarias que regulan a la empresa Bolera El Patio, C.A ante su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria?

¿En qué consisten los procedimientos administrativos ejecutados por la empresa Bolera El Patio, C.A., en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria?

¿Qué impacto administrativo tiene en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio, C.A la calificación de contribuyente especial por la administración tributaria?

## **Objetivos de la Investigación**

### **Objetivo General**

Determinar el impacto administrativo que tiene en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio, C.A., la calificación de contribuyente especial por la Administración Tributaria.

### **Objetivo Específicos**

- Identificar las disposiciones legales y tributarias que regulan a la empresa Bolera El Patio, C.A., ante su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria.

- Describir los procedimientos administrativos ejecutados por la empresa Bolera El Patio, C.A., en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria.

- Indicar el impacto administrativo en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio, C.A, ante su calificación como Contribuyente Especial por la administración tributaria.

### **Justificación de la Investigación**

El proceso de investigación se inicia con el surgimiento de hechos o situaciones imprevistas donde se experimentan necesidades de obtención de información y conocimientos que proporcionen herramientas para afrontar las inquietudes y dificultades durante el desarrollo del fenómeno objeto de estudio.

Por ello, Hurtado (2006), sostiene que “la argumentación detallada de las necesidades que han originado la investigación constituye la justificación y dará al investigador los elementos necesarios para formular los objetivos de manera precisa” (p. 85).

Con la creación, modernización y avance del sistema tributario, el Estado Venezolano ha ideado políticas fiscales con miras a diversificar sus fuentes de ingresos tributarios, para no basarse estrictamente en el caudal de ingresos petroleros y así poner a disposición del Gobierno las rentas necesarias para cubrir el gasto público.

Esta diversificación de ingresos tributarios genera la necesidad de instaurar estrategias de control por parte del Ente recaudador que induzca a los individuos y empresas de negocio a implementar una gestión tributaria efectiva con cabal cumplimiento de los estándares fijados por la ley y demás normas tributarias.

Es esta la razón por la que la Administración Tributaria ha designado gradual y consistentemente a gran cantidad de empresas a nivel nacional como Contribuyentes Especiales dado que el sistema de retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA), representa un mecanismo efectivo en el alcance de los objetivos de recaudación de

impuesto, permite disminuir la magnitud de la brecha de cumplimiento entre los ingresos tributarios obtenidos y los potenciales, así como también propicia de control de los contribuyentes con miras a minimizar la evasión fiscal.

El desarrollo de esta investigación constituye una herramienta para aquellas empresas privadas de reciente designación, donde su talento humano, tales como: representantes legales, accionistas, administradores, contadores, analistas del área de compras, deben adaptar los procedimientos internos en el tiempo establecido por Administración Tributaria para el cumplimiento de sus deberes formales como Contribuyentes Especiales en calidad de Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Asimismo, representa un aporte de cómo el conocimiento tributario condiciona la estructura organizacional, siendo fundamental en la estrategia gerencial a aplicar por parte de quienes ejercen los cargos de autoridad en la empresa. Es importante resaltar que la falta de aplicación de las normas de carácter tributario por desconocimiento de la ley no dispensa su cumplimiento y ello implica incurrir en ilícitos formales y materiales al corto plazo, representando un costo para la organización expresado en multas e intereses.

Las designaciones a Contribuyentes Especiales por parte de la Administración Tributaria provienen de un análisis del ritmo de ventas alcanzado por el sector empresarial, la intención de este Órgano es la incorporación de mayor cantidad de empresas, ya que esta modalidad representa una forma mas rápida y eficiente para obtener y alcanzar sus metas de recaudación, así mismo, forma parte de los cambios previstos en el nuevo sistema tributario nacional, razón por la que este tema no se agotará en mediano plazo y los argumentos esgrimidos en la presente investigación servirán de apoyo para futuros estudios en la materia.

En el caso específico de la empresa Bolera El Patio, C.A., la investigación puso en evidencia el impacto administrativo que ocasionó a la estructura organizacional, su calificación de contribuyente especial por la Administración Tributaria.

### **Alcances de la Investigación**

Desde el punto de Vista del Contenido: La presente investigación se fundamenta en el estudio del cambio de la estructura organizacional, de un Contribuyente Ordinario al ser designado Contribuyente Especial, considerando para ello, la Ley del IVA, su Reglamento y las Providencias Administrativas N°. SNAT/2005/0056 y 0685; textos legales que regulan lo inherente a la calificación como agente de Retención de IVA al momento de concertar la compra de bienes muebles o recibir un servicio por parte de sus proveedores.

Por la población objeto de estudio, la investigación se realizará en la empresa Bolera El Patio, C.A., ubicada en la Parroquia Caracciolo Parra Pérez, Municipio Libertador del Estado Mérida, que recientemente fue notificada por la Administración Tributaria por haber sido calificada como contribuyente especial.

Desde el punto de vista metodológico para dar alcance a los objetivos el estudio se fundamentó en una investigación de campo con carácter descriptivo, considerando los procesos ejecutados por una organización en conformidad al tipo de contribuyente que pertenezca.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

Todo hecho o fenómeno sujeto de estudio debe ser abordado mediante una plataforma adecuada de ideas, conocimientos y conceptualizaciones sistemáticas, ordenadas y confiables, ya que una vez que se va avanzando en el senda dinámica de la comprensión, estos conocimientos se tamizan, hasta alcanzar una total claridad de aquello que nos proponemos conocer.

En tal sentido Bavaresco (2006), indica que el marco teórico representa el soporte inicial de la investigación. Este marco aborda las características del tema o problema en estudio. “Estas características (cualidades o condiciones), constituyen las variables, que no son más que las diferentes proposiciones, diversos conocimientos, que permitan estudiar el problema u objeto de estudio” (p.51).

En este orden de ideas, Sabino (1992), expresa que el marco teórico, también llamado marco referencial (y a veces, aunque con un sentido más restringido, denominado asimismo marco conceptual) tiene precisamente este propósito: “dar a la investigación un sistema coordinado y coherente de conceptos y proposiciones que permitan abordar el problema” (p. 59).

A continuación se despliegan los antecedentes de la investigación, las bases teóricas y legales con miras a enlazar la sucesión de los conocimientos que permitan obtener respuestas a las interrogantes planteadas en este estudio.

#### **Antecedentes del Problema**

Enmarcados dentro de las expectativas establecidas por la Administración Tributaria de mejorar su nivel de recaudación y de inducir a los contribuyentes en forma coactiva al cumplimiento voluntario de la obligación tributaria, la Gerencia de

Contribuyentes Especiales de cada Región de Tributos Internos a nivel nacional ha notificado mediante providencia administrativa a gran cantidad de empresas como sujetos pasivos especiales, esto implica el cumplimiento de deberes formales como Agentes de Retención.

A este efecto se publican mediante Gaceta Oficial N° 37.585 del 05 de diciembre de 2002, las Providencias Administrativas N° 1454 y N° 1455 con normas relativas a Contribuyentes Especiales y Entes Públicos Nacionales Estadales y Municipales, las cuales son derogadas por las Providencias Administrativas SNAT/2005/0056 del 27 de enero de 2005, publicadas en Gaceta Oficial N° 38.136 del 28 de febrero de 2005.

Seguidamente mediante la Providencia N° 0256 del 14 de Marzo de 2005, publicada en Gaceta Oficial N° 38.188 de fecha 17 de mayo de 2005 se modifica la numeración SNAT/2005/0056 donde se designa a los Entes Públicos como agentes de retención de IVA quedando así las providencias N° SNAT/2005/0056 y SNAT/2005/0056-A, prestas para regular el mismo objeto, designación como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado de Entes Públicos y sujetos pasivos especiales.

#### **Antecedentes de la Investigación**

A continuación, se reflejan los antecedentes de la investigación, las bases teóricas y las bases legales para la búsqueda de conocimientos que sustenten la formulación del planteamiento expresado. Inicialmente de vinculan los trabajos de investigación a cerca de los efectos causados en las organizaciones una vez designadas como Agentes de Retención:

Agüero Y. (2007). “Relación entre las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y los flujos de Cajas de los Contribuyentes Especiales: Caso: Matadero Industrial Centro Occidental, C.A. (MINCO)”. Este trabajo consiste en una investigación analítico documental, de diseño no experimental ya que cuando ocurrió

el fenómeno objeto de estudio el investigador no tuvo participación directa en el hecho.

Su muestra se basó en la Empresa Matadero Industrial Centro Occidental, C.A. (MINCO), ubicada en Veragacha, Estado Lara Venezuela, caracterizada por su amplia trayectoria desde 1966, en la ceba de ganado, así como también en el servicio de distribución y comercialización de carne de ganado bovino y porcino.

Los objetivos de esta investigación consistieron en: Analizar la relación entre retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y los flujos de cajas de los contribuyentes especiales, Determinar la capacidad financiera del Contribuyente Especial Matadero Industrial Centro Occidental indagando con la disponibilidad de efectivo para cumplir con la obligación y por último, demostrar mediante escenarios los distintos niveles de proporción de costos, gastos gravables y utilidad neta que debe tener el Matadero Industrial Centro Occidental, C.A. (MINCO) para mantener su punto de equilibrio.

Concluye que los contribuyentes especiales deben retener y ser objeto de retención de un monto hipotéticamente debido a la Administración Tributaria. El efecto de la retención genera una disminución del margen de utilidad que en muchos casos induce a la empresa a buscar financiamiento externo debido la restricción de liquidez, serio detrimento del capital de trabajo y en algunos casos conlleva a la descapitalización de la empresa, es por ello que las retenciones han sido catalogadas como un peso financiero con impacto negativo en el flujo de caja al enterar el 75% retenido del IVA y posteriormente ese IVA retenido no es posible compensarlo ante la acumulación de excedentes fiscales a menos que se recurra al procedimiento establecido en el Artículo N° 6 de la Providencia 2005/0056 para la solicitud de reintegro.

La pertinencia de la anterior investigación al problema de estudio, se encuentra en los aportes teóricos que se realizan y que serán útiles para el desarrollo de las bases teóricas del estudio que se proyecta realizar, además, que permitirá fundamentar los resultados de la investigación.

Bohórquez L. (2003), realizó el trabajo titulado “Efectos Financieros y Administrativos causados por las Retenciones del I.V.A. en los Contribuyentes Especiales”, a partir de una investigación de campo basada en un diseño exploratorio y descriptivo, con una muestra de 20 contribuyentes domiciliados en el Estado Lara, caracterizados por el SENIAT como los mejores participantes en la recaudación, a los que les aplicó un instrumento de medición consisten en una encuesta tipo cuestionario y la entrevista estructurada.

La investigadora estableció los siguientes objetivos específicos: Analizar la disponibilidad de efectivo del Contribuyente Especial para saber si se toma en cuenta la capacidad económica del contribuyente. Indagar la cultura tributaria de los contribuyentes especiales con respecto a los mecanismos de control para la disminución de la evasión fiscal. Caracterizar los efectos económicos causados por las retenciones del IVA a fin de determinar su impacto en el comportamiento financiero y en la estructura administrativa de la empresa. Simular escenarios con distintos niveles de proporción de costos y gastos gravables y utilidad neta que deben tener las empresas para mantenerse en punto de equilibrio.

Se concluyo que la providencia administrativa que designa a los contribuyentes especiales agentes de retención de IVA quebranta el principio constitucional de la capacidad contributiva ya que las retenciones generan un impacto negativo en el flujo de caja, se determinó que un 80% del total de la muestra, no deduce el monto total del IVA retenido mensualmente. Propicia la emisión de grandes contingentes de gastos de índole administrativa para hacer frente a los deberes formales originados establecidos en la providencia.

En esta investigación se sugiere a la Administración Tributaria establecer un porcentaje de retención de al menos un 50% para mitigar este efecto negativo en la liquidez del sector comercial. El 75% de la muestra expreso la necesidad de invertir en nuevos equipos computarizados para dar cumplimiento al control, registro y declaración de las retenciones de IVA.

La vinculación del anterior trabajo de investigación al problema de estudio está dada por las consideraciones que realiza en torno a los efectos administrativos que tiene la calificación de contribuyente especial, lo cual es el fin que se persigue con el trabajo que se plantea realizar.

Pérez M. (2003), realizó el trabajo titulado “Evaluación de los Procedimientos de Control Interno Tributario en Materia de Retenciones del IVA. Caso: HERMO, S.A.”, como requisito previo para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria de la Universidad Católica del Táchira en Convenio Universidad Centro Occidental “Lisandro Alvarado”.

Esta investigación se concentra en la evaluación del cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de retenciones de IVA de las cinco sedes que conforman la empresa Hermo, S.A. mediante la aplicación de la observación directa, entrevistas no estructuradas al personal y el análisis documental de facturas, registros, declaraciones, Libros de Compras y Ventas.

En el resultado final de esta investigación se constata que aún cuando la empresa cumple con el pago cabal de las retenciones de IVA, adolece de fallas por cuanto la unidad de Impuesto especializada no posee un manual de procedimientos de retención de IVA que facilite la gestión del personal.

El anterior trabajo de investigación registra elementos significativos, vinculantes al impacto que ocasiona la calificación de contribuyente especial dentro de una organización, como es el control interno que se debe llevar con respecto a la retención del IVA, demandando igualmente la adopción de manuales de procedimientos. Aspecto que vienen a corroborar que la calificación de contribuyente especial si tiene un impacto en la estructura administrativa de la organización, tal y como se persigue con el problema a estudiar.

Sarcos Y. (2002), desarrolló la investigación titulada “Adaptación de los Fundamentos del Control Interno Administrativo al Área Tributaria y su Relación con el Cumplimiento de las Obligaciones en la Relación Jurídica Tributaria”. Este trabajo

de tipo documental, se fundamentó en el análisis del control interno administrativo y su adecuación al área de tributos.

Esta base de conocimientos logrados a través de técnicas de lectura exploratoria, lectura evaluativa, activa, técnica del resumen y técnica del fichaje, establece normas y criterios para el cumplimiento de la obligación tributaria.

Sus objetivos específicos consistieron en identificar los fundamentos del control interno tributario, establecer las relaciones entre los elementos del sistema de control interno con la Obligación Tributaria. Determinar las pautas para el diseño e instauración de Medidas de Control Interno Tributario que tiendan a asegurar el cumplimiento de la Obligación Tributaria. Y finalmente, precisa las providencias para el mejoramiento del Control Interno Tributario y el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Concluye que el Control Interno Tributario es un subsistema del Control Interno General de una organización, este debe estar presente en todos los niveles (estratégico gerencial y operacional) lo que conlleva a la instauración de un ambiente de control tributario.

Asimismo se requiere de una Planificación Tributaria, de la creación de planes, metas y políticas, introducir medidas (quien aplica la norma y donde la aplica) y realizar comparaciones. El establecimiento de Normas de Control Interno Tributario asegura el cumplimiento de las normas de carácter legal y previene el desarrollo de Ilícitos Tributarios que desencadenen sanciones legales.

La pertinencia del anterior trabajo con el problema de estudio planteado, está dada en los cambios que se generan para las personas naturales y jurídicas una vez que son calificadas por la administración tributaria como contribuyentes especiales. Siendo precisamente la adopción de un control interno tributario, uno de los impactos administrativos ocasionados a la estructura de la organización.

## Bases Teóricas

### Aspectos Teóricos Tributarios

Al analizar el tema sujeto a estudio es fundamental situarlo dentro del conocimiento confiable y comprobable que suministre una estructura sólida para saciar las interrogantes planteadas, que permita orientar la búsqueda y ofrezca la conceptualización adecuada de los términos vinculados al tema que a continuación se detallan:

Candal (2005) establece de modo general que la Doctrina y la Jurisprudencia han conceptualizado al **Tributo** como “una prestación en dinero, de carácter obligatorio, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y cuya obligación da lugar a múltiples relaciones jurídicas” (p. 29).

Este concepto da pie para analizar las características de los **Tributos** siendo la primera de ellas que consiste en una prestación en dinero no en especie. Quedando expresa la figura de coerción que ejerce el Estado en virtud de su poder de Imperio, desplegando así su potestad tributaria. De manera que, la ley genera el nacimiento y el alcance de esta prestación, que en la faz del sistema tributario venezolano los **Tributos** se originan según lo expresado en la vigente Constitución, donde se establece que todo el universo de contribuyentes deben coadyuvar a la carga de los gastos público y deja expuesta la **clasificación** Tripartita del **tributo**. En este orden de ideas, Jarach (2007) establece:

Se reconoce como tributo: a) la tasa; b) la contribución especial; c) el impuesto; d) los recursos llamados parafiscales; e) las regalías del sector público; f) los empréstitos forzosos. En todos ellos pueden encontrarse el carácter coercitivo unilateral y la finalidad del fin público al que se destinan sus productos (p. 234).

La **tasa** se considera un **tributo** diferenciado por la prestación de un servicio público individualizado hacia el sujeto pasivo. Entre sus controversias se reseña que

no posee carácter coercitivo ya que se solicita el pago ante la contraprestación de un servicio. Aun se discute si las **tasas** representan un **tributo** o el pago de un precio público sin embargo este último se rige a través de un contrato.

Villegas (2001) considera que la **tasa** es un tributo cuyo “hecho generador está integrado con la actividad del Estado, divisible e inherente a su soberanía hallándose esa actividad relacionada con el contribuyente” (p. 90).

En cuanto a las **contribuciones especiales**, Moya (2006) expresa que puede ser definida: como “la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas” (p. 216).

Los **impuestos**, según Candal (2005):

(...) representan la expresión más importante de la potestad tributaria del Estado, aquella en la cual más típicamente manifiesta su soberanía en el campo financiero. La característica del impuesto respecto a los otros tributos se fundamenta en el destino dado a las rentas, el cual es para satisfacer los gastos generales del Estado, sin que el pago de los mismos derive en una ventaja particular para nadie, esto es, sin que los contribuyentes reciban a cambio contraprestación específica alguna o se materialice respecto a ellos una determinada actuación de la entidad pública que les afecte en forma individual (p. 30).

Esta tipificación de recursos tributarios representan los diversos procedimientos emprendidos por el Estado con el propósito de lograr cubrir las erogaciones propias de su complejo desempeño económico. Lo que implica que el Estado moderno experimenta mayores dimensiones con el consecuente aumento de gastos, los cuales deben ser oxigenados a través de las fuentes actuales de ingresos y nuevas opciones.

Por ello, se genera la necesidad de instaurar un **sistema tributario** que procure la suficiente recaudación con carácter progresivo bajo el marco de una política fiscal saludable que genere la estabilidad económica de los precios y se adapte a los cambios gestados en el ambiente con miras al crecimiento económico.

La tributación representa el mecanismo por excelencia ejercido por la acción gubernamental en el desenvolvimiento económico de los individuos y de las empresas.

En este orden de ideas Jarach (2007) alega: “Por ello implica una continuidad en el gobierno no solo de un partido político o de una corriente de doctrina política, económica y social, sino también de un equipo de técnicos legislativos en materia económica y financiera” (p. 275).

Los **Principios de la Tributación** representan las premisas y supuestos de aplicación de determinados tributos, dado que encamina, instruye y delimita el ámbito de acción del mismo. Los **Principios Generales del Derecho Tributario** son los siguientes:

**El Principio de Legalidad**, según Jarach (2007) establece:

Es un principio que emana de las luchas políticas contra el Estado absoluto, afirmando, de acuerdo con la doctrina inglesa y norteamericana, la necesidad de aprobación parlamentaria de los impuestos para su validez. Desde este aspecto el principio se fundamenta en el postulado “no taxation without representation” (p. 300).

También es conocido como el Principio de Reserva Legal de la Tributación donde se demanda que todo tributo debe ser sancionado a través de una ley conforme a los procedimientos hallados en el ordenamiento constitucional. Representando así un freno a factibles exigencias por parte de la Administración Pública en contra de quienes dirige.

**El Principio de Igualdad**, según Villegas (2001) consiste en que “Todo ciudadano tiene deberes y derechos con el país donde vive y ejerce una actividad de carácter económico. No necesariamente su contribución tiene que ser onerosa y/o pecuniaria; por insignificante que sea esta, contribuirá al progreso y felicidad colectivos” (p. 58).

Moya (2006) comenta. “El principio de Igualdad se identifica con el de capacidad contributiva, ya que observa todos los valores sobresalientes para la actividad del Estado, que corresponden a fines y deseos de la política fiscal” (p. 151)

El **Principio de Progresividad**, de acuerdo al autor, antes mencionado, es conocido igualmente como el de proporcionalidad, que “exige que la fijación de los tributos de los ciudadanos habitantes de un país sean en proporción a sus ingresos o manifestaciones de capacidad contributivas” (p. 151). Explica, que la doctrina financiera con evolución a la Doctrina jurídica considera que el principio de progresividad es equivalente al principio de Igualdad, y la característica de progresividad se genera en función de la capacidad contributiva.

Según el **Principio de Justicia Tributaria**, todo sistema tributario debe procurar la justa distribución de las cargas según la capacidad económica del responsable en comunión al postulado del principio de progresividad. A este respecto Ruiz (2004) expresa:

Se fundamenta en que todos los ciudadanos de un país deben contribuir en las medidas de sus posibilidades y en proporción directa a su capacidad económica, al sostenimiento del Estado y a la creación y mantenimiento de las instituciones de interés colectivo. Este principio está íntimamente ligado al Principio de Igualdad, en el sentido que en esta obligación no debe quedar exento ningún ciudadano, por modestos que sean sus recursos y su condición social, ya que su contribución estará en proporción a estos factores (p. 58).

El **Principio de Generalidad**, consiste en el establecimiento de una obligación jurídica a todos los habitantes de un país, dispensándolos de privilegios en el cumplimiento de la norma. Villegas (citado en Moya, 2006) expresa:

Este principio de generalidad se refiere más a un aspecto negativo que positivo. No se trata de que todos deban pagar tributos según la generalidad, sino que nadie debe ser eximido por privilegios personales de clase linaje o casta. En otras palabras, el gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona, cuya situación coincida con la

señalada como hecho generador del tributo, debe quedar sujeta a él (p. 149).

El **Principio de la No Confiscatoriedad**, revela que se considera confiscatorio un tributo cuando su aplicación cautiva una parte sustancial de la propiedad de la renta. Es decir, que el legislador debe tomar en cuenta en la ley tributaria aspectos de la riqueza de los contribuyentes sin menoscabar las situaciones que le dan origen.

El **Principio de la No Retroactividad**: Este principio basado en el Derecho Romano, con plena aceptación en el ordenamiento jurídico contemporáneo, expresa que ninguna norma podrá aplicarse con carácter retroactivo a menos que beneficie al infractor. Al respecto Maggiore (citado en Moya, 2006) considera:

Que no han faltado los defensores del principio de retroactividad, en virtud del cual la ley se aplicaría en hechos cometidos antes de su vigencia. Así, ha sostenido que la nueva ley, ya sea más benigna o más severa, debe aplicarse a hechos anteriores a su vigencia, por razones de defensa social; si se ha dictado una nueva ley, ello significa que se cree que esta es la más adaptada en orden a la defensa de la sociedad y por ello, debe imperar en forma absoluta (p. 153).

En cuanto a la **Clasificación de los Tributos**, vale decir que existen diversos tipos, en función de la condición económica de los obligados, de elementos de carácter administrativo, o de la forma de manifestarse de acuerdo a la capacidad contributiva. Sin embargo, su segmentación más antigua estriba en **Impuestos Directos e Impuestos Indirectos**.

Sainz de Bujanda, (citado en Villegas, 2001) define al **Impuesto Directo e Indirecto** mediante fundamentos jurídicos como:

El impuesto es directo cuando la obligación está a cargo de una persona sin conceder a ésta facultades legales para resarcirse, y es indirecto cuando la norma tributaria concede facultades al sujeto pasivo del impuesto para obtener de otra persona el reembolso del impuesto pagado (p. 76).

De tal forma que la **Clasificación de los Tributos** estará condicionada a un conjunto de circunstancias objetivas que revelen el nivel de enriquecimiento, por ejemplo: el **impuesto directo** es aquel que considera como hecho generador del tributo la posesión de un patrimonio, la percepción de renta y el incremento patrimonial y el **impuesto indirecto** es el que permite la posibilidad de traslación.

### **El Impuesto al Valor Agregado**

El impuesto al Valor Agregado se considera una modalidad del impuesto indirecto que grava al consumidor final de un bien y generalmente se le conoce bajo las siglas IVA. En la cadena de comercialización se genera una traslación de la carga impositiva desde el productor, el importador, el industrial y el comerciante donde se compila el impuesto gravado con el precio valor del producto, donde a cada participante de la cadena le es reembolsado el valor del impuesto, generando una carga que es soportada por el consumidor final.

Visos de este impuesto datan desde antiguas civilizaciones en Egipto, Grecia y Roma. En el caso del Estado Romano cabe resaltar que desde su constitución logro dotarse de una sólida estructura financiera y administrativa que sentó las bases del sistema fiscal de distintos gobiernos del Mundo Antiguo y marco pauta en los lineamientos del sistema tributario de la cultura occidental. Uno de los impuestos indirectos más sobresalientes de la Antigua Roma consistió en: *Centesima Rerum Venalium* que represento el Impuesto Sobre las Ventas en General. Durante la Edad Media se instauró un tributo similar llamado “*Maltote*” que se convirtió en un antecedente de la “alcabala” española desde 1932.

En la primera guerra mundial se propagó desde Alemania y luego paso a Francia hasta ser implantado en otros países europeos. Revistió vital importancia en la economía de dichos países. Se acogió a nivel mayorista en Francia desde 1955 y posteriormente en adopto su modalidad normal en 1968. Otros le han instaurado en su economía bajo un enfoque moderno como por ejemplo en Alemania desde 1968,

Noruega desde 1970, Bélgica desde 1971, Inglaterra en 1973, Portugal Nueva Zelanda y España desde 1986 y Hungría desde 1988.

En Venezuela la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se establece en 1993 y 1994, con una alícuota del 10%, posteriormente en 1995 la alícuota general se incrementó a 12,5%, en Agosto de 1996 la alícuota ascendió a 16,5%. Luego a partir del 01 de Agosto de 2000 la alícuota general del impuesto se estableció en 14,5%. En julio del 2002 se mantiene la cuota impositiva reducida en 10% y la alícuota general es incrementada a 16%. Según Agüero (2007) las notas que caracterizan el Impuesto al Valor Agregado son.

- Es un tributo establecido en una Ley. Aludiendo al principio de reserva legal, y es que todo tributo nace a través de los supuestos establecidos en la ley.

- Es un tributo indirecto, debido a que grava el consumo que representa la figura de la capacidad contributiva.

- Es un impuesto real, debido a que no toma en consideración características subjetivas del contribuyente, tales como sexo, nacionalidad, domicilio, etc.

- Es un impuesto que grava el movimiento económico de los bienes, es decir, la circulación de los movimientos de riqueza.

- No se incurre con doble tributación.

- El impuesto es soportado por el consumidor final.

El impuesto al Valor agregado es un tributo que se origina cuando las personas naturales o jurídicas que en su condición de importadores, habituales o no, fabricantes, productores, comerciantes, y prestadores de servicios independientes realizan actividades definidas en esta ley como hecho imponible. La temporalidad de este impuesto ocurre cuando se emite la factura o documento que deje constancia de la operación, se efectúe el pago del bien, o se haga entrega real de los bienes, lo que ocurra primero.

Los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado contemplan la figura del **contribuyente y los responsables**.

Siendo los **contribuyentes** las personas naturales o jurídicas que constituyen una unidad económica, disponen de un patrimonio y poseen autonomía funcional, que ejecutan supuestos de hechos previstos en la ley cuya consecuencia es la generación de la obligación tributaria. Los **contribuyentes ordinarios** según Martínez, (2009):

Son las personas naturales o jurídicas que realizan de manera habitual los hechos imposables previstos en la Ley de Impuesto al Valor Agregado; los prestadores habituales de servicio, los industriales, comerciantes, los importadores habituales de bienes, los almacenes generales de depósito por la prestación de servicio de almacenamiento, excluida la emisión de títulos de valores que emitan con la garantía de los bienes objeto de depósito, las empresas públicas constituidas bajo las figuras de sociedades mercantiles, las empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales, serán contribuyentes ordinarios en calidad de prestadores de servicios, por las operaciones de arrendamiento financiero o leasing y los institutos autónomos y demás entes descentralizados y desconcentrados de los estados y municipios (p. 68).

Los **responsables** son aquellos sujetos pasivos que por disposición expresa de la ley deben cumplir con las obligaciones atribuidas a los contribuyentes.

Dentro de la compleja relación jurídica tributaria se contempla la figura de los **Agentes de Retención** que se definen como sujetos pasivos, al considerarse responsable del pago de un tributo que corresponde a un contribuyente, con quien se ha configurado un hecho imponible determinado.

Los **contribuyentes especiales** corresponden a un segmento de contribuyentes, personas naturales o jurídicas, que reciben la designación por parte de la Administración Tributaria, producto de sus ingresos anuales y el desenvolvimiento que han logrado en el sector económico al que pertenecen.

En la actualidad se emplea el término **Sujetos Pasivos Especiales** por considerarlo más amplio, dado que la responsabilidad de ser agente de retención del Impuesto Al Valor Agregado puede ser asignada a entidades, personas naturales o jurídicas.

La designación como contribuyentes especial implica que se convertirán en agentes de retención cuando compren bienes muebles o adquieran servicios a contribuyentes ordinarios ya sean como mayorista o minoristas en la cadena de comercialización. A continuación se detalla el universo de sujetos pasivos especiales:

**Cuadro 1: Clasificación de los sujetos pasivos.**

1. Calificación como sujetos pasivos:			
Sujetos	Condición para ser calificados		Condición para revocar la calificación
	(Sujeto domiciliado en cualquier región excepto la Región Capital)	(Sujetos domiciliados en Región Capital)	
Personas naturales	Obtener ingresos brutos de cualquier tipo (o emparejamientos netos en caso de trabajadores bajo relación de dependencia) iguales o superiores a 7.500 U.T. anuales, conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquidan por períodos anuales.	Obtener ingresos brutos (o emparejamientos netos en caso de trabajadores bajo relación de dependencia) iguales o superiores a 15.000 U.T. anuales, conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquidan por períodos anuales.	
Personas naturales	Realizar ventas o prestaciones de servicios por montos superiores a 625 U.T. mensuales, conforme a lo señalado en cualquiera de las seis (6) últimas declaraciones, para el caso de tributos que se liquidan por períodos mensuales.	Realizar ventas o prestaciones de servicios por montos superiores a 1.250 U.T. mensuales, conforme a lo señalado en cualquiera de las seis (6) últimas declaraciones, para el caso de tributos que se liquidan por períodos mensuales.	Regresar durante los dos (2) últimos ejercicios anuales, ingresos brutos inferiores al mínimo establecido para su calificación.
Personas jurídicas (excepto hidrocarburos, gas natural o minas)	Obtener ingresos brutos iguales o superiores a 30.000 U.T. anuales, conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquidan por períodos anuales.	Obtener ingresos brutos iguales o superiores a 120.000 U.T. anuales, conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquidan por períodos anuales.	
Personas jurídicas (excepto hidrocarburos, gas natural o minas)	Realizar ventas o prestaciones de servicios por montos iguales o superiores a 2.500 U.T. mensuales, conforme a lo señalado en una cualquiera de las seis (6) últimas declaraciones presentadas, para el caso de tributos que se liquidan por períodos mensuales.	Realizar ventas o prestaciones de servicios por montos iguales o superiores a 10.000 U.T. mensuales, conforme a lo señalado en una cualquiera de las seis (6) últimas declaraciones presentadas, para el caso de tributos que se liquidan por períodos mensuales.	
Entes públicos nacionales, estatales y municipales, los institutos autónomos y demás entes descentralizados de la República de los Estados y de los Municipios	Actuar exclusivamente en calidad de agentes de retención o percepción de tributos. En los casos de entes públicos nacionales, estatales y municipales, la calificación requerirá la previa autorización otorgada por la Gerencia de Recaudación.	Actuar exclusivamente en calidad de agentes de retención o percepción de tributos. En los casos de entes públicos nacionales, estatales y municipales, la calificación requerirá la previa autorización otorgada por la Gerencia de Recaudación.	No aplica
Personas naturales y jurídicas (excepto los que ya fueron calificados como Contribuyentes Especiales en la Región Capital)	Realizar operaciones aduaneras de exportación (por cualquier monto)	No aplica	No aplica

Fuente: Cifuentes, Lemus & Asociados, 2004.

No procederá la retención del Impuesto al Valor Agregado:

- Cuando las transacciones no estén sujetas al Impuesto al Valor Agregado.

- Cuando las erogaciones de dinero provengan con cargo a la caja chica siempre que las operaciones no excedan las veinte (20) unidades tributarias.

- Cuando se trate de pagos efectuados a través de Tarjetas de Créditos y Debito, siempre y cuando, sea titular el agente de retención.

El monto a retener es el 75% de la alícuota impositiva, sin embargo, cuando el monto de impuesto no esté discriminado en la factura, o esta no cumpla con los requisitos exigidos por las normas tributarias, o bien el proveedor no se encuentre inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF) o haya omitido la presentación de alguna de sus declaraciones, el porcentaje de retención será del cien por ciento (100%) del impuesto causado. A los fines de determinar el porcentaje a ser aplicado considerado lo expresado anteriormente, el agente de retención debe consultar la página web en <http://www.seniat.gov.ve>, en la sección de consulta de Registro de Información Fiscal (RIF).

La retención del impuesto debe efectuarse cuando se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero. Las retenciones que sean practicadas desde el 01 al 15 del mes deben enterarse dentro de los cinco (05) primeros días hábiles siguientes. Las Retenciones que sean practicadas entre los días 16 y último de cada mes de la misma forma serán enteradas considerando los cinco (05) días hábiles inmediatos siguientes. Adicionalmente debe considerarse el calendario para Declaración y Pago de los Sujetos calificados como especiales.

### **Estructura de la Organización**

Organizar una empresa, entidad o institución consiste en dotarla de todos los elementos necesarios para el desarrollo de sus actividades y cumplimiento adecuado de sus funciones para lograr los objetivos propuestos. La organización para el cumplimiento de sus actividades cuenta con recursos como: los humanos, materiales, económicos, tecnológicos, y para que la administración de estos recursos sea eficiente, existen instrumentos o directrices que permiten apoyar la atención o

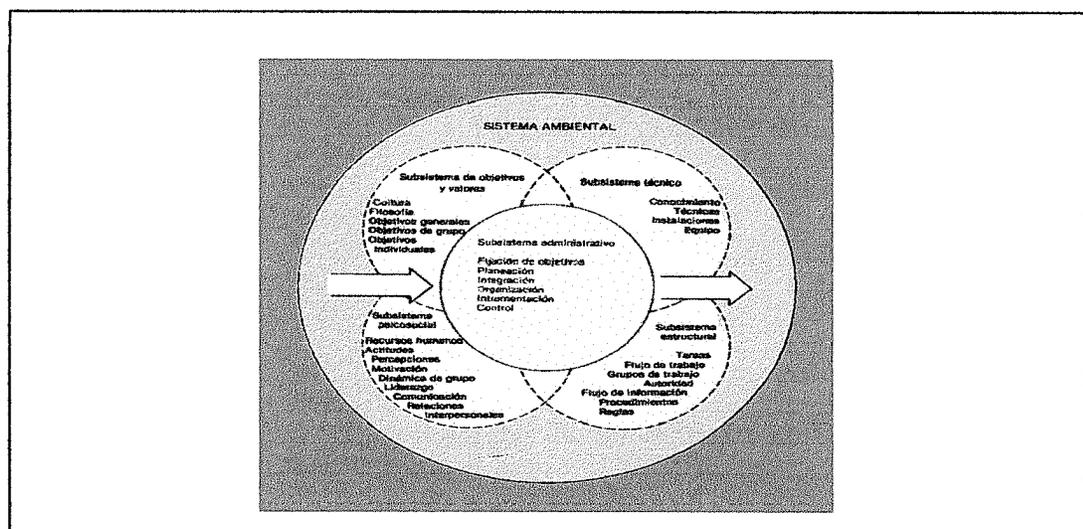
realización de tareas diarias, las cuales se constituyen en elementos eficientes de comunicación, coordinación, dirección y evaluación administrativa.

Una **organización empresarial** es un sistema sociotécnico, abierto, integrado por varios subsistemas, que mantiene en forma constante una interacción con el ambiente, es decir, con sus clientes, proveedores, entidades gubernamentales y muchos otros agentes externos que ejercen influencias considerables dentro de sí. Spencer, citado por (Chiavenato, 1999) alegaba a comienzos del siglo XX, lo siguiente:

Un organismo social se asemeja a un organismo individual en los siguientes rasgos esenciales:

- El crecimiento.
- El hecho de volverse más complejo a medida que crece.
- El hecho de que, al hacerse más complejo sus partes exigen una creciente interdependencia.
- La duración de su vida es larga en comparación con las de sus unidades componentes.
- En ambos casos la creciente integración va acompañada de creciente heterogeneidad (pp. 779-780).

**Figura 1: El sistema de organización.**



Fuente: Kast & Rosenzweig, 2007.

Los autores Kast & Rosenzweig, 2007, al considerar el concepto de sistemas aplicados a las organizaciones empresariales, describen el criterio de la Teoría de la Contingencia de la siguiente manera:

El punto de vista de la contingencia de las organizaciones y su administración propone que una organización es un sistema compuesto por subsistemas y delimitado por límites identificables con respecto al suprasistema que lo rodea. El punto de vista de contingencia busca entender las interrelaciones dentro y entre los subsistemas, así como entre la organización y su medio ambiente y definir los esquemas de relaciones o configuraciones de variables. Subraya la naturaleza multivariable de las organizaciones y trata de entender en qué forma operan bajo condiciones variables y en circunstancias específicas. Los puntos de vista de contingencia están finalmente dirigidos a sugerir los diseños de organización y las acciones administrativas más adecuadas a situaciones específicas (pp. 121-122).

Entonces, el concepto de **sistema** propicia el análisis de una organización empresarial con un espectro amplio, reconociendo que el medio ambiente y los subsistemas que componen a la empresa, sientan las bases para crear, diseñar y administrar las entidades empresariales según sus especificaciones. De tal forma que, el enfoque contingente de la práctica administrativa propone ofrecer lineamientos apropiados que faciliten situaciones complejas, es decir, propicie el equilibrio entre la empresa, el ambiente que influye en ella y sus subsistemas.

Las empresas no son autónomas, no funcionan en el vacío, para comprender su dinámica compleja es necesario entender las **diversas variables** y fuerzas que la afectan. Entre ellas se ubican las: **Variables Económicas** que condicionan su crecimiento o contracción económica, a través de la inflación, distribución de los ingresos, políticas monetarias y fiscales.

Las **Variables Tecnológicas** que corresponden a las innovaciones en materia informática y tecnología de punta, que les permite ser competitivas en el mercado.

Las **Variables Culturales** que corresponden a las expectativas, maneras de pensar, actuar de quienes laboran en la empresa y de sus clientes.

Las **Variables Legales** conformadas por la legislación vigente cuyos efectos directos sobre las organizaciones les permite dinamizar su actuación en el mercado, imponerle límites y cambios en su estructura interna. Entre los elementos normativos más importantes en la vida de las organizaciones se considera el ordenamiento jurídico comercial, civil, laboral y tributario.

Las **Variables Políticas** se derivan de los valores y decisiones tomadas en el ámbito nacional estatal y municipal, creando condiciones económicas y legales.

Y por último, **Variables Demográficas** que se relacionan con la tasa de crecimiento, la población, ubicación geográfica, sexo, edad y determina las características del mercado actual.

El comportamiento del **suprasistema ambiental** condicionará inexorablemente la estructura organizacional y las estrategias a instaurar por parte de la Gerencia. En este orden de ideas, Araujo (1996) expresa:

La estructura que requieren las organizaciones de hoy debe ser más flexible con relación a la propuesta por la Teoría Clásica, porque la economía, la tecnología, la competencia, los clientes, los productos y los trabajadores se desenvuelven en un ambiente de rápidos cambios que obligan a las organizaciones a adaptarse de inmediato a los mismos, de lo contrario corren con el riesgo de desaparecer por obsoletas (p. 40).

Consistiendo la **estructura organizacional** en la relación esquematizada que guardan cada uno de los componentes de la organización responsables de cumplir los objetivos eficientemente. La estructura organizacional, fue concebida para la asignación y coordinación más eficiente de las actividades. Según Kast & Rosenzweig (2007), la estructura formal se define a menudo como sigue:

1. El patrón de relaciones y obligaciones formales; el organigrama de la organización mas la descripción o guías de puestos.
2. La forma en la que las diversas actividades o tareas son asignadas a diferentes departamentos y/o personas en la organización (diferenciación)
3. La forma en la que las tareas o actividades separadas son coordinadas (integración).

4. Las relaciones de poder, de estatus y jerarquías dentro de la organización (sistema de autoridad)
5. Las políticas, procedimientos y controles formales que guían las actividades y las relaciones de la gente en la organización (sistema administrativo) (pp. 244-245).

De esta manera, la **estructura formal** es el resultado de la toma de decisiones por parte de la Gerencia y proporciona una guía de cómo las actividades deben estar relacionadas. Regularmente es representada mediante un esquema impreso y forma parte de los documentos formales de la organización, tales como: manuales de organización y descripción de cargos.

La **estructura formal** se encuentra directamente relacionada con el esquema de **autoridad** ya que establece los puestos, las tareas y las relaciones generadas en el desempeño de dichos cargos. A este efecto (Kast & Rosenzweig, 2007) indica:

La autoridad se refiere a un tipo de relación entre los puestos de la organización y no se atribuye a un individuo en particular. La estructura de autoridad ofrece las bases de un mecanismo de control a fin de asegurar que estas labores se realicen de acuerdo con el plan. Ayuda al establecimiento de transacciones formalizadas de influencia entre los miembros de la organización (p. 246).

La **estructura organizacional** se encuentra muy vinculada con la asignación de responsabilidades y obligaciones a todas las unidades de una organización empresarial y es justamente la **delegación de responsabilidades**, lo que sienta las bases para la conformación de los sistemas de control.

Los **sistemas de control** corresponden a los medios e instrumentos empleados por la empresa para determinar los niveles de eficiencia en el cumplimiento de las funciones asignadas.

En las empresas organizacionales suelen definirse claramente la autoridad y las responsabilidades a departamentos específicos de donde se establece que cada uno es garante de los resultados obtenidos.

La forma más característica de representar la estructura organizacional es a través del **organigrama** impreso, cuya definición según Stoner & Freeman, (1994) “es un diagrama de la estructura de una organización, en el que se muestran las funciones, departamentos, o posiciones dentro de la organización, y como se relacionan” (p. 337). Su naturaleza estática permite visualizar: los órganos que componen la estructura, su relación a nivel formal, los canales de comunicación y en algunos casos quienes ocupan los cargos. Cuando se implementan características estructurales que respondan adecuadamente a los requerimientos ambientales, tecnológicos, e internos se logra un alto impacto positivo en el desempeño del personal. La falta de consideración de una estructura adecuada genera brechas de desempeño y problemas de pérdida de tiempo y dinero.

La ejecución de este conocimiento del ámbito administrativo sienta las bases para la constitución de organizaciones con un alto grado de congruencia entre el ambiente, la tecnología, la estructura organizacional y su recurso humano.

Las características estructurales que permiten la alineación de estos cuatro factores se describen a continuación:

**Cuadro 2: Características estructurales que influyen en la conducta humana**

<b>Características Estructurales</b>	<b>Explicación</b>
Diseño de Tareas	Forma en que se diseñan y asignan las diferentes labores a los individuos y unidades dentro de la organización.
Definición de Puestos	Forma en que se diseñan los requerimientos y exigencias del puesto.
Composición de unidades de trabajo y departamentos	Forma en que las tareas, funciones y puestos se agrupan para formar la estructura jerárquica
Relaciones de autoridad y responsabilidad	En quien se apoya la autoridad y responsabilidad para el desempeño y quien

	reporta a quien.
Patrones de Comunicaciones	Forma en que la información fluye entre los individuos, unidades de trabajo y departamento en la organización
Formalización de las Actividades	Medida en que diversas labores, actividades y procesos se formalizan a través de políticas reglas y procedimientos
Sistema de Planeación y Control	Forma en que los sistemas de toma de decisiones y procesos de control son creados para asegurar y evaluar el desempeño de la organización.
Sistema de compensación	Forma en que los sistemas son diseñados para adecuarse a las tareas, puestos y responsabilidades y para recompensar el desempeño eficiente
Reclutamiento, selección, entrenamiento y desarrollo de carrera	Donde se desarrolla un sistema para asegurar que se cuenta con gente y sea capaz de llenar los requerimientos del puesto

Fuente: Kast & Rosenzweig, 2007.

Para Mendoza (2009) una estructura organizacional, en su diseño debe tener en cuenta ciertos aspectos para concretar su estructura en elementos claves como los siguientes:

**1. Jerarquización de Puestos;** a través de la cadena de mando en las distintas unidades de la estructura, asignando responsabilidad y autoridad en el desarrollo de actividades. Ejemplo Gerente.

**2. División del Trabajo;** a través de la agrupación de puestos, por divisiones operativas necesarios en una organización: ejemplo departamento de comercialización.

**3. Definición de puestos;** a través de la descripción adecuada de los puestos, tomando en cuenta actividades específicas en cada una de las áreas o secciones de la organización, ejemplo sección ventas.

**4. Asignación de tareas;** a través de la separación de funciones, de las actividades y tarea dentro de la organización, de acuerdo con el proceso administrativo establecido; ejemplo, autorización, registro, custodia del encargado de facturación en ventas.

Dentro del esquema anterior, determinar las diferencias de estructura implica identificar ciertos atributos o dimensiones valorables en ella. Siendo las dimensiones más utilizadas la **complejidad** (grado de especialización de los puestos de trabajo), la **centralización** (cantidad de autoridad que conserva la alta dirección) y la **formalización** (existencia de políticas, normas y procedimientos por escrito).

En este modelo descrito por Gibson y sus colaboradores, las organizaciones se clasifican en un espectro continuo que va desde organizaciones formalistas, clásicas, burocráticas, estructuradas y mecánicas a organizaciones informales, neoclásicas, no burocráticas y orgánicas, que son los distintos nombres con los que se les denomina.

Otra visión de la estructura de la organización corresponde a Henry Mintzberg (1984), que postula que las características de las organizaciones pueden ser agrupadas en lo que él llama “configuraciones” naturales y agrega que las organizaciones eficaces son aquellas que logran coherencia o armonía entre sus elementos componentes.

Los elementos componentes de la estructura organizacional, según Mintzberg, son cinco: la cúspide estratégica (o administración superior), el centro operativo o núcleo operacional (compuesto por quienes realizan los trabajos básicos de la organización), la línea media (o la administración intermedia entre la cúspide y el nivel operativo), la estructura técnica (equipo de analistas que diseñan sistemas en relación al planteamiento formal del trabajo y el control) y el personal de apoyo (cuya función es prestar servicios indirectos al resto de la organización).

La finalidad de una estructura organizacional es establecer un sistema de papeles que han de desarrollar los miembros de una entidad para trabajar juntos de forma óptima y que se alcancen las metas fijadas en la planificación.

Para Hutt y Marmiroli (2010) existen cinco mecanismos coordinadores que explican las maneras fundamentales en que se puede coordinar el trabajo. Estos mecanismos coordinadores corresponden tanto a la coordinación del trabajo, como a la comunicación y al control.

1. Ajuste Mutuo: Logra la coordinación del trabajo por medio de la comunicación informal. El control y el poder de coordinación recaen sobre quien realiza las tareas. Es utilizado en las organizaciones más simples (2 personas en una canoa) y en las organizaciones más complejas (equipo de trabajo interdisciplinario)

2. Supervisión directa: Logra la coordinación al tener una persona que toma la responsabilidad del trabajo de las otras, emitiendo instrucciones para ellas y supervisando sus acciones.

3. Estandarización de procesos de trabajo: Consiste en regular mediante normas escritas los contenidos del trabajo (la secuencia de pasos para desarrollar las actividades)

4. Estandarización de producción o de resultados: Consiste en un conjunto de normas escritas que regulan el producto final de un trabajo o actividad.

5. Estandarización de destrezas o conocimientos: Consiste en preestablecer los conocimientos o habilidades que debe poseer quien se incorpora al puesto.

El mecanismo coordinador a ser utilizado dependerá de las circunstancias a las que se enfrente la organización. Los cinco mecanismos de coordinación son de alguna manera sustituibles entre sí. Actualmente existe un conjunto de principios fundamentales, que aún se consideran como principales directrices para el establecimiento de una óptima y correcta organización, entre ellos se indican a los siguientes:

- Toda organización debe establecerse bajo un objetivo definido
- En la organización la responsabilidad debe ir acompañado de autoridad.

- En la organización la delegación de autoridad debe ser descendente.
- En la organización la división del trabajo debe ser adecuada.
- En la organización cada funcionario debe responder a un solo jefe.
- La organización debe tener una estructura por demás sencilla.
- En la organización ningún jefe debe invadir el área del otro.

De manera que, toda organización debe establecerse bajo un objetivo definido; para que una organización sea efectiva, requiere que sus objetivos y metas principales sean precisos y que la consecución de los mismos, debe estar apoyado por el plan de organización, manteniendo las políticas para llevar adelante la acción.

En la organización la responsabilidad debe ir acompañada de autoridad; La autoridad no puede ser considerada separada de la responsabilidad, de ahí que donde quiere que se ejerza autoridad surgirá siempre autoridad y dará origen a la cadena de mando.

En la organización la delegación de autoridad debe ser descendente; En un sistema de organización establecido, la autoridad se impone desde el nivel superior al nivel inferior, de forma descendente. Si no existe un diseño de autoridad, pueda ocasionar mala comunicación, falta de control administrativo y se puede producir evasión de autoridad.

En la organización la división del trabajo debe ser adecuada; las funciones que se desarrollan en una organización, deben constituirse en guías para ser asignadas a las diferentes áreas específicas establecidas, como unidades separadas donde puede haber un número de funciones diferentes en que puede ser dividido el trabajo, en esta situación se evita la duplicidad de funciones.

En la organización cada funcionario debe responder a un solo jefe; En cualquier organización es importante el principio básico de la unidad de mando, estableciendo responsabilidades de subordinación para evitar conflicto de intereses de manera que cada funcionario o empleado responda ante una persona o jefe.

La organización debe tener una estructura por demás sencilla; el tipo de organización que se adopte, debe ser sencilla, evitando la complejidad; la estructura

deberá ser práctica, funcional desde el punto de vista de la minimización de los costos.

En la organización ningún jefe debe invadir el área del otro; La falta de una determinación apropiada de funciones, origina que jefes de una misma línea, desarrollen tareas de otros campos que no corresponden a su ámbito de acción. Por tanto, es necesario que cada jefe deba limitarse solamente a su ámbito de acción que le corresponde una estructura bien diseñada proporciona bases y directrices para la planificación, dirección y control de las operaciones, donde los componentes o bases que entran a formar parte dentro de la estructura organizativa son:

**La alta dirección;** este nivel de la estructura organizativa, esta formada por personas que deciden el presente y futuro de la organización, aprueban las políticas, estrategias, procedimientos, presupuestos, etc. (Por Ej.: Directorio, consejo de administración).

**Los altos ejecutivos;** este nivel de la estructura organizativa esta formada por personas que ejecutan las políticas, estrategias, procedimientos aprobados por la alta dirección; también toman decisiones y velan por la eficiente administración de los recursos.

**La departamentalización;** este nivel de la estructura organizativa, esta integrada por personas, que conforman los equipos de las secciones, divisiones operativas o administrativas, cuyas actividades son homogéneas y, generalmente a cargo de un responsable de departamento.

**Las funciones;** en este nivel de la estructura organizativa, corresponde a los procesos que se realizan en la actividad propia de la organización, aquí las personas aplican y cumplen los procesos establecidos para el logro de los objetivos.

Es conveniente que estos componentes o bases de la estructura organizativa, sean representadas en los denominados diagramas operativos, es decir en organigrama. Para ofrecer una imagen resumida de la organización, mediante representaciones esquemáticas que reflejen los diferentes niveles y posiciones dentro de la organización.

En el campo de la organización, todo sistema tiene definido claramente el logro de los objetivos; Para lograr la consecución de los objetivos, se requiere como instrumento básico e inicial una eficiente estructura organizativa. Por ello, en el diseño inicial de la estructura organizativa, se debe determinar de manera clara y concisa, las bases o elementos claves que formarán parte de la organización. En los temas que se estudiará más adelante, se analizará la forma de distribución, la definición de puestos y tareas que se da en una organización, ya sea micro, pequeña, mediana, grande o mega.

**Especialización y división del trabajo:** La posición que ocupe una persona en una organización para la cual cumple funciones, su conocimiento del encadenamiento jerárquico de la misma, le será de gran utilidad para el mejor desempeño de sus funciones. Por esta razón, el método más importante para dividir el trabajo y que una mayoría de las organizaciones utiliza, es el de la división de funciones.

Una función puede definirse sencillamente como una sola actividad; sin embargo, en las organizaciones contemporáneas, significa nada más que un grupo de actividades afines e interrelaciones que se colocan juntas bajo la responsabilidad de un solo encargado o jefe. En este sentido, cuanto más se divida el trabajo asignando a cada empleado o funcionario una actividad determinada y más limitada, se obtendrá mayor eficiencia y especialización a través de la destreza.

El principio de especialización del trabajo se encuentra relacionado con el método de la departamentalización, es decir, la división de una organización, por medio de unidades especializadas, que están destinadas a cumplir funciones específicas.

Por división del trabajo en una organización, se entiende como el sistema de fraccionamiento del mismo; donde la especialización rinde enormes beneficios, siempre y cuando la administración sepa aprovechar a la especialización para obtener mejores y buenos resultados. En las organizaciones que producen servicios, la división sería: servicios al cliente o consumidor, ventas del servicio (ofrecer y hacer promoción) y controlar los resultados.

**Funciones de asesoramiento:** La implementación de las funciones de asesoramiento, son características del crecimiento vertical de una organización, en cuanto a las relaciones de los superiores respecto a los inferiores, es decir, la sucesiva delegación de autoridad, hasta formar una línea que va de la parte superior de la pirámide hasta el fondo de la estructura orgánica. La línea de autoridad así formada a dado origen a la conocida expresión de autoridad de línea, que consiste en una serie de escalones de autoridad, constituyendo las jerarquías al interior de cualquier organización.

Asesoramiento o staff, significa una función de apoyo, guardan relación predominantemente asesora y de servicio con la autoridad de línea y los departamentos de línea, muchas veces se suele denominar puestos de sostén, porque están destinados a apoyar o sostener el personal de línea. Este personal no está directamente implicado en la producción de los bienes o servicios finales. El poseedor de una autoridad de staff, comúnmente reciben el título de ejecutivo de staff o simplemente funcionario de staff.

Los ejecutivos de staff ejercen su propia autoridad para colaborar a los de línea que ordenen a que se logre el cumplimiento del trabajo. En organización adecuadamente estructurada, un ejecutivo de línea y uno de staff, depende del tipo de autoridad que posea cada uno; la autoridad de línea designa al ejecutivo de línea y la autoridad de staff al ejecutivo de staff.

Generalmente un ejecutivo de staff, estudia los problemas internos y externos, ofrece sugerencias o recomendaciones, prepara planes de desarrollo del negocio, estrategias, para ayudar al ejecutivo de línea, que puede aprobarse el trabajo de staff, pero se puede decidir no poner en práctica.

### **Procedimientos Administrativos**

Las empresas para poder ejecutar sus actividades de manera efectiva necesitan poner en práctica ciertas técnicas y métodos que conllevan a desarrollar coordinadamente las operaciones. Son como el “seccionamiento” funcional del acto

administrativo, y se dan en todos los niveles de la empresa, por lo que se define entonces como “Un plan de trabajo, preciso y minucioso, previamente elaborado y verificado en la práctica experimentalmente”. Y por cuanto la administración comprende varias fases, etapas o funciones, su conocimiento exhaustivo es indispensable a fin de aplicar el método, los principios y las técnicas de esta disciplina, correctamente.

En su concepción más sencilla es el proceso administrativo la administración en acción, o también el conjunto de fases o etapas sucesivas a través de las cuales se efectúa la administración, mismas que se interrelacionan y forman un proceso integral.

Cuando se administra cualquier empresa, existen dos fases: una estructural, en la que a partir de uno o más fines se determina la mejor forma de obtenerlos, y otra operativa, en la que se ejecutan todas las actividades necesarias para lograr lo establecido durante el periodo de estructuración. A estas dos fases se les llama: mecánica y dinámica de la administración.

Los procedimientos tienen una actuación muy importante en la consecución de los objetivos de toda organización progresista, puesto que ellos indican la manera de ejecutar las diferentes rutinas, laborales que allí se llevan a cabo, facilitando las funciones administrativas. Por ello que Melinkoff (1990) refiere como notas esenciales de los mismos:

- No son de aplicación general: son específicos, es decir pueden elaborarse diferentes procedimientos para una misma labor dependiendo de las necesidades y características particulares de cada organización.

- Son continuos y sistemáticos: por lo tanto son de gran aplicación en los trabajos que se repiten, y de esta manera se evita a la gerencia a tomar decisiones cada vez que tenga que ejecutarse ese trabajo.

- Son estables: porque siguen una misma secuencia elaborada con antelación.

- Son flexibles: esto es, que pueden adaptarse a las exigencias de nuevas situaciones y circunstancias; como estos son instrumentos, medios para alcanzar

objetivos, su condición está supeditada a tales situaciones, lo que significa que sus modificaciones y alteraciones, dependen en lo esencial, del curso de los objetivos, por eso, los procedimientos deben tomar en cuenta para su implantación y aplicación los elementos disponibles: el personal, trabajo, objetivos, materiales, etc.

La importancia de los procedimientos administrativos dentro de la organización, radica en que son medios utilizados para facilitar la realización de las labores específicas y reiterativas que conforman funciones administrativas y productivas. Ninguna empresa puede lograr éxito continuo sin prestar atención a mantener buenos sistemas de procedimientos actualizados por escrito que sirvan de guía a todos los interesados en la ejecución de sus asignaciones de trabajo.

A través de los procedimientos administrativos, se enfoca el efecto completo de una decisión por anticipado. Suministrando datos completos, exactos y oportunos para los procesos de planeación y toma de decisiones. Igualmente, permite el empleo de datos y métodos ordinarios en la preparación de planes de largo y corto plazo; reduciendo el tiempo y volumen de información requerida mediante una información de cada nivel de dirección, de sólo los grados de detalles necesarios. Asimismo, permite satisfacer las necesidades de cada unidad de la organización, con un mínimo de duplicación sirviendo al mismo tiempo a la organización como un todo. También, resultan pertinentes en relación a la presentación de datos a quienes son responsables de la toma de decisiones y planeación, en forma tal que disminuye al mínimo el tiempo o esfuerzo necesario para su análisis e interpretación.

Corren paralelo a los procedimientos administrativos, los procedimientos contables que Rosemberg (1989), define como: “Todos aquellos procesos, secuencias de pasos e instructivos que se utilizan para el registro de las transacciones u operaciones que realiza la empresa en los libros de contabilidad” (p. 32). Estos procedimientos son utilizados con la finalidad de reflejar la situación financiera más exacta a la realidad de la empresa u organismo. El manejo de registros constituye una fase o procedimiento de la contabilidad. El mantenimiento de los registros conforma un proceso en extremo importante, toda vez que el desarrollo eficiente de las otras

actividades contable depende en alto grado, de la exactitud e integridad de los procedimientos de la contabilidad.

Corresponde al administrador de la organización cumplir diversas funciones que coadyuvan a favorecen los procedimientos administrativos, tal es el caso de la planeación, organización, dirección y control, consideradas por separado, según Robbins (1994), constituyen las funciones administrativas, cuando se toman como una totalidad para conseguir objetivos, conforman el proceso administrativo.

**1. Planeación:** consiste en fijar el curso concreto de acción que ha de seguirse, estableciendo los principios que habrán de orientarlo, la secuencia de operaciones para realizarlo, y la determinación de tiempos y números necesarios para su realización.

La planeación es el primer paso del proceso administrativo por medio del cual se define un problema, se analizan las experiencias pasadas y se embozan planes y programas.

**2. Organización:** organizar es agrupar y ordenar las actividades necesarias para alcanzar los fines establecidos creando unidades administrativas, asignando en su caso funciones, autoridad, responsabilidad y jerarquía, estableciendo las relaciones que entre dichas unidades debe existir. Entonces, la Organización, es la coordinación de las actividades de todos los individuos que integran una empresa con el propósito de obtener el máximo de aprovechamiento posible de elementos materiales, técnicos y humanos, en la realización de los fines que la propia empresa persigue.

**3. Dirección:** consiste en coordinar el esfuerzo común de los subordinados, para alcanzar las metas de la organización. Vale decir que la dirección permite dirigir las operaciones mediante la cooperación del esfuerzo de los subordinados, para obtener altos niveles de productividad mediante la motivación y supervisión.

**4. Ejecución:** Para llevar a cabo físicamente las actividades que resulten de los pasos de planeación y organización, es necesario que el gerente tome medidas que inicien y continúen las acciones requeridas para que los miembros del grupo ejecuten la tarea. Entre las medidas comunes utilizadas por el gerente para poner el grupo en

acción está dirigir, desarrollar a los gerentes, instruir, ayudar a los miembros a mejorarse lo mismo que su trabajo mediante su propia creatividad y la compensación a esto se le llama ejecución. A partir de la ejecución:

- Se pone en práctica la filosofía de participación por todos los afectados por la decisión.

- Se conduce y reta a otros para que hagan su mejor esfuerzo.

- Se motiva a los miembros.

- Se comunican con efectividad.

- Desarrolla a los miembros para que realicen todo su potencial.

- Recompensa con reconocimiento y buena paga por un trabajo bien hecho.

- Satisface las necesidades de los empleados a través de esfuerzos en el trabajo.

- Revisa los esfuerzos de la ejecución a la luz de los resultados del control.

**5. Control:** Es un proceso mediante el cual la administración se cerciora si lo que ocurre concuerda con lo que supuestamente debiera ocurrir, de lo contrario, será necesario que se hagan los ajustes o correcciones necesarios. El control tiene como objeto cerciorarse de que los hechos vayan de acuerdo con los planes establecidos.

Según Galindo (2005), todo administrado dentro de la organización necesita por lo menos tres tipos de conocimiento para llevar a cabo el proceso de administración: los conocimientos técnicos, los humanos y los conceptuales. La mezcla apropiada de estos conocimientos varia a medida que un individuo avanza en la organización del nivel superior a los altos puestos administrativos.

A medida que se descende en los altos niveles de la organización, hay menos conocimientos conceptuales; los supervisores en los niveles bajos necesitan poseer un gran conocimiento técnico porque con frecuencia deben entrenar y desarrollar a técnicos y a otros empleados en sus secciones. Parece ser en todos los niveles es el conocimiento humano.

## **Bases Legales de la Investigación**

El presente trabajo de investigación, se sustenta en el ordenamiento jurídico venezolano, que en relación al problema de estudio expresa:

### **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)**

El sistema tributario venezolano descansa en los principios constitucionales que la Carta Magna indica en los siguientes dispositivos jurídicos:

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

En los anteriores dispositivos jurídicos, se recogen los principios constitucionales que regulan la materia tributaria en Venezuela, como es el caso del principio de legalidad del tributo, la justa distribución de las cargas públicas, y el deber de coadyuvar al gasto público.

## **Código Orgánico Tributario (COT, 2001)**

Los Artículos contenidos en el Código Orgánico Tributario asociados al tema de estudio son los siguientes:

**Artículo 1** Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de estos 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, 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 éste Código se aplicará 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, éste Código se aplicará en lo referente a las normas sobre el juicio ejecutivo.

**Artículo 19.** Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

**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 26.** “El responsable tendrá derecho a reclamar del contribuyente el Reintegro de las cantidades que hubiere pagado por él.” La responsabilidad a la que hace referencia el artículo 25 y 26 del Código Orgánico Tributario, consiste en el traslado de una obligación que es del acreedor del tributo (fisco) hacia un intermediario (agente de retención), que se encargará de retener impuesto previsto a un tercero (contribuyente) y enterarlo al fisco a nombre de éste.

**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 y 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.

De los articulados antes señalados, se infiere el desarrollo que el Código Orgánico Tributario hace con respecto a la regulación de los contribuyentes especiales y el deber de estos para con la administración tributaria en materia de impuestos.

**Artículo 103:** Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones:

1. No presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos, exigidas por las normas respectivas.
2. No presentar otras declaraciones o comunicaciones.
3. Presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos en forma incompleta o fuera de plazo.

4. Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o fuera de plazo.

5. Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva con posterioridad al plazo establecido en la norma respectiva.

6. Presentar las declaraciones en formularios, medios, formatos o lugares, no autorizados por la Administración Tributaria.

7. No presentar o presentar con retardo la declaración informativa de las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Quien incurra en cualquiera de los ilícitos descritos en los numerales 1 y 2 será sancionado con multa de diez unidades tributarias (10 U.T.), la cual se incrementará en diez unidades tributarias (10 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.). Quien incurra en cualesquiera de los ilícitos descritos en los numerales 3, 4, 5 y 6 será sancionado con multa de cinco unidades tributarias (5 U.T.), la cual se incrementará en cinco unidades tributarias (5 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de veinticinco unidades tributarias (25 U.T.).

Quien no presente la declaración prevista en el numeral 7 será sancionado con multa de mil a dos mil unidades tributarias (1000 U.T. a 2000 U.T.). Quien la presente con retardo será sancionado con multa de doscientas cincuenta a setecientas cincuenta unidades tributarias (250 U.T. a 750 U.T.).

**Artículo 107:** El incumplimiento de cualquier otro deber formal sin sanción específica, establecido en las leyes y demás normas de carácter tributario, será penado con multas de diez a cincuenta unidades tributarias (10 a 50 U.T.).

**Artículo 112:** Quien omita el pago de anticipos a cuenta de la obligación tributaria principal o no efectúe la retención o percepción, será sancionado:

1. Por omitir el pago de anticipos a que está obligado, con el 10% al 20% de los anticipos omitidos.

2. Por incurrir en retraso del pago de anticipos a que está obligado, con el 1.5 % mensual de los anticipos omitidos por cada mes de retraso.<sup>29</sup>

3. Por no retener o no percibir los fondos, con el 100% al 300% del tributo no retenido o no percibido.

4. Por retener o percibir menos de lo que corresponde, con el 50% al 150% de lo no retenido o no percibido.

**Parágrafo Primero:** Las sanciones por los ilícitos descritos en este artículo, procederán aún en los casos que no nazca la obligación tributaria principal, o que generándose la obligación de pagar tributos, sea en una

cantidad menor a la que correspondía anticipar de conformidad con la normativa vigente.

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

**Artículo 113:** Quien no entere las cantidades retenidas o percibidas en las oficinas receptoras de fondos nacionales dentro del plazo establecido en las normas respectivas, será sancionado con multa equivalente al 50% de los tributos retenidos o percibidos, por cada mes de retraso en su enteramiento, hasta un máximo 500% del monto de dichas cantidades, sin perjuicio de la aplicación de los intereses moratorios correspondientes y de la sanción establecida en el artículo 118 de este Código.

**Artículo 118:** Quien con intención no entere las cantidades retenidas o percibidas de los contribuyentes, responsables o terceros, dentro de los plazos establecidos en las disposiciones respectivas y obtenga para sí o para un tercero un enriquecimiento indebido, será penado con prisión de dos (2) a cuatro (4) años.

### **Ley del Impuesto al Valor Agregado**

**Artículo 1.** De la materia del impuesto. Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas.

**Artículo 11.** La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, calidad de agente 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 ...

En los dispositivos señalados, se evidencia que con respecto al impuesto al valor agregado, los contribuyentes especiales, son aquellos que son calificados por la Administración Tributaria mediante Providencia están obligados a cumplir con los deberes formales en relación a la retención, enteramiento y pago de dicho impuesto en calidad de responsables.

## **Reglamento del Impuesto al Valor Agregado**

**Artículo 5.** La Administración Tributaria puede designar, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirentes de determinados bienes muebles y a los receptores de ciertos servicios, identificándose con precisión dichos bienes y servicios.

Estos agentes de retención sustituirán a los vendedores y prestadores de servicios como sujetos pasivos del impuesto.

La designación de agentes de retención que haga la Administración Tributaria deberá recaer en personas naturales o jurídicas, obligadas a llevar contabilidad completa y que sean contribuyentes ordinarios del impuesto.

La retención del impuesto deberá efectuarse en el momento en que los compradores o receptores de los servicios paguen o abonen en cuenta el precio de los bienes muebles o de los servicios.

Los agentes de retención quedan obligados, además de retener, a declarar como impuesto retenido a terceros y a pagar en el período correspondiente, el impuesto que generó la operación realizada.

Los agentes de retención, al emitir las facturas, consignarán separadamente del precio o remuneración, el impuesto que corresponda como débito fiscal de la operación, el cual deberá ser retenido y enterado oportunamente. Además deberá cumplir con las formalidades generales y con los requisitos siguientes:

- a) Indicar el artículo 11 de la Ley.
- b) Emitirse por duplicado y la copia se entregará al vendedor o prestador de los servicios, quien deberá firmar el original, que conservará en su poder el comprador o receptor del servicio.
- c) Numerarlas en forma consecutiva, usando una numeración especial que las diferencie de las facturas propias como contribuyentes de ventas y prestaciones de servicios.
- d) Nombres y apellidos o razón social del agente de retención, número de Registro de Contribuyentes y domicilio fiscal, número de teléfono y fax si lo tuviere.
- e) Nombres y apellidos o razón social y dirección del establecimiento impresor de las facturas.
- f) Fecha de emisión de las facturas.
- g) Nombres y apellidos o razón social y domicilio fiscal del vendedor o prestador del servicio

Del contenido del artículo señalado, se infiere que con respecto a los contribuyentes especiales, sustituyen a los vendedores y prestadores de servicios como sujetos pasivos del impuesto, quedando obligados a retener, declarar como

impuesto retenido a terceros y a pagar en el período correspondiente, el impuesto que generó la operación realizada, previa observación de ciertas formalidades y requisitos.

#### **Providencia Administrativa N° 0685**

**Artículo 1:** Los sujetos pasivos calificados como especiales y notificados en forma expresa de tal condición por la Gerencia de Contribuyentes Especiales de la Región Capital y por las Gerencias Regionales de Tributos Internos, deberán sujetarse a las normas contenidas en esta Providencia, a los fines de la declaración y pago de sus obligaciones tributarias, del cumplimiento de los deberes formales y del cumplimiento de los deberes como agentes de retención o percepción de tributos.

**Artículo 2:** Podrán ser calificados como sujetos pasivos especiales, sometidos al control y administración de la respectiva Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio fiscal, los siguientes sujetos pasivos:

a) Las personas naturales que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de siete mil quinientas unidades tributarias (7.500 U.T.) conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquiden por períodos anuales, o que hubieren efectuado ventas o prestaciones de servicios por montos superiores al equivalente de seiscientas veinticinco unidades tributarias (625 U.T.) mensuales, conforme a lo señalado en cualquiera de las seis (6) últimas declaraciones, para el caso de tributos que se liquiden por períodos mensuales. Igualmente, podrán ser calificadas como especiales las personas naturales que laboren exclusivamente bajo relación de dependencia y hayan obtenido enriquecimientos netos iguales o superiores a siete mil quinientas unidades tributarias (7.500 U.T.), conforme a lo señalado en su última declaración del impuesto sobre la renta presentada.

b) Las personas jurídicas, con exclusión de las señaladas en el artículo 4 de esta Providencia, que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de treinta mil unidades tributarias (30.000 U.T.), conforme a lo señalado en su última declaración jurada anual presentada, para el caso de tributos que se liquiden por períodos anuales, o que hubieren efectuado ventas o prestaciones de servicios por montos iguales o superiores al equivalente de dos mil quinientas unidades tributarias (2.500 U.T) mensuales, conforme a lo señalado en una cualquiera de las seis (6) últimas declaraciones presentadas, para el caso de tributos que se liquiden por períodos mensuales.

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

tributos. En los casos de entes públicos nacionales, estatales y municipales, la calificación requerirá la previa autorización otorgada por la Gerencia de Recaudación.

d) Los contribuyentes que realicen operaciones aduaneras de exportación, con exclusión de los sujetos pasivos calificados por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, conforme a lo dispuesto en esta Providencia.

e) Los sujetos que emitan o reciban Certificaciones de Débito Fiscal Exonerado, con exclusión de los sujetos pasivos calificados por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, conforme a lo dispuesto en esta Providencia.

Los sujetos pasivos indicados en este artículo, cuyo domicilio fiscal se encuentre bajo la jurisdicción de una Gerencia Regional de Tributos Internos en la que no exista unidad de contribuyentes especiales, podrán ser calificados como sujetos pasivos especiales por la Gerencia Regional de Tributos Internos más cercana a su domicilio que cuente dentro de su estructura con la mencionada unidad. A efectos de establecer los montos de ingresos brutos, ventas, prestación de servicios o enriquecimientos netos a los que se refieren los literales a) y b) del presente artículo, privará, de ser el caso, la estimación efectuada por la Administración Tributaria a partir de los procedimientos de verificación, fiscalización y determinación, así como la información obtenida por la Administración Tributaria de terceros con los que el sujeto pasivo especial guarde relación.

**Artículo 5:** Los sujetos calificados y notificados como especiales, a excepción de los señalados en el literal a) del artículo 4 de esta Providencia, deberán presentar sus declaraciones y efectuar los pagos a que haya lugar por concepto de tributos, multas, intereses y demás accesorios, exclusivamente en el lugar indicado en la respectiva notificación, aunque posean establecimientos o explotaciones para la realización de sus operaciones situados en lugares distintos y sin perjuicio de la utilización de mecanismos de declaración y pagos por medios electrónicos u otros que establezca la Administración Tributaria.

Los contribuyentes señalados en el literal a) del artículo 4 de esta Providencia, deberán presentar sus declaraciones definitivas, estimadas y sustitutivas de impuesto sobre la renta e impuesto a los activos empresariales, y efectuar los pagos a que hubiere lugar por tales conceptos, incluidos sus correspondientes anticipos, directamente ante las Oficinas de la Tesorería Nacional ubicadas en Banco Central de Venezuela, dentro de los plazos establecidos para ello en las leyes y reglamentos respectivos, debiendo remitir a la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital copia de las declaraciones y planillas de pago respectivas, dentro de los dos (2) días hábiles siguientes a la fecha de cumplimiento de sus obligaciones

tributarias y sin perjuicio del establecimiento de mecanismos de declaración y pagos por medios electrónicos u otros que autorice la Administración Tributaria.

Los pagos que realicen los contribuyentes señalados en el literal a) del artículo 4 de esta Providencia, directamente ante las Oficinas de la Tesorería Nacional ubicadas en el Banco Central de Venezuela, se computarán como recaudación del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

### **Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056**

**Artículo 1:** Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) haya calificado como especiales. Los sujetos pasivos calificados como especiales fungirán como agentes de retención del impuesto al valor agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. En los casos de fideicomisos, el fideicomitente fungirá como agente de retención, siempre cuando hubiere sido calificado como sujeto pasivo. A los efectos de esta Providencia se entiende por proveedores a los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado que vendan bienes muebles o presten servicios, ya sean con carácter de mayoristas o minoristas.

**Artículo 3:** No se practicará la retención a que se contrae esta Providencia cuando:

1. Las operaciones no se encuentren sujetas al Impuesto al Valor Agregado o estén exentas o exoneradas del mismo.
2. El proveedor sea un contribuyente formal del impuesto.
3. Los proveedores hayan sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del impuesto al valor agregado, con ocasión a la importación de los bienes. En estos casos, el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención la percepción soportada
4. Se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.
5. Se trate de operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención, y siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).
6. Las compras de bienes muebles o prestaciones de servicios vayan a ser pagadas con cargo a la caja chica del agente de retención, siempre que el

monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).

7. Las operaciones sean pagadas con tarjetas de débitos o crédito, cuyo titular sea el agente de retención.

8. Se trate de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía pagados mediante domiciliación a cuentas bancarias del agente de retención.

9. El proveedor de bienes y servicios estuviere inscrito en el Registro Nacional de Exportadores y tengan derecho a recuperar los créditos fiscales soportados por la adquisición y recepción de bienes y servicios con ocasión de su actividad de exportación.

10. Las compras sean efectuadas por los órganos de la República, los Estados y los Municipios, que hubieren sido calificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

11. Las compras sean efectuadas por entes públicos sin fines empresariales, creados por la República, que hubieren sido calificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

**Parágrafo Único:** En los casos establecidos en los numerales 2 y 9 de este artículo el agente de retención deberá consultar la Página Web <http://www.seniat.gov.ve>.

**Artículo 4:** El monto a retenerse será el setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto causado.

**Artículo 5:** El monto a retenerse será el cien por ciento (100%) del impuesto causado, cuando:

a) El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o documento equivalente. En este caso la cantidad a retener será equivalente a aplicar la alícuota impositiva correspondiente sobre el precio facturado.

b) La factura no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado o en su Reglamento.

c) El proveedor no esté inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF), o cuando los datos de registro, incluidos su domicilio no coincidan con los indicados en la factura o documento equivalente. En estos casos el agente de retención deberá consultar en la Página Web <http://www.seniat.gov.ve> a los fines de verificar que los referidos datos coinciden con los indicados en la factura o documento equivalente.

d) El proveedor hubiere omitido la presentación de alguna de sus declaraciones del impuesto al valor agregado. En estos casos el agente de retención deberá consultar la Página Web <http://www.seniat.gov.ve>.

e) Se trate de las operaciones mencionadas en el artículo 2 de esta Providencia

De lo anterior, se concluye que el contenido de la Providencia establece reglas y pasos que deben seguir los contribuyentes especiales, una vez que son calificados como sujetos pasivos especiales por la Administración Tributaria.

### **Definición de Términos Básicos**

**Agente de Retención:** son responsables directos, en calidad de agentes de retención o de percepción, todas aquellas personas designadas por la Ley, que por su función pública o en razón de su actividad privada, intervenga en actos, negocios jurídicos u operaciones en los cuales deba efectuar una retención o percepción del tributo correspondiente. El agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido, para luego enterarla al mismo. De no realizar la retención y percepción, responderá solidariamente con el contribuyente (Castro, 2007, p. 1).

**Asistencia al Contribuyente:** Servicio ofrecido por el SENIAT a los contribuyentes con el propósito de suministrarles la información básica sobre el Sistema Tributario y Aduanero Venezolano requerido para el efectivo cumplimiento del pago de sus impuestos. En este sentido, orienta de manera eficaz al contribuyente en materia tributaria y lo asiste en los procesos informáticos relacionados con la tributación, con el objeto de facilitar el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones tributarias, garantizando una excelente atención a los usuarios (SENIAT, 2012, p. 1).

**Contribuyente:** Es aquella persona física o jurídica en la que recae el pago del impuesto o tributo y, por tanto, está obligada a cumplir y hacer cumplir las obligaciones tributarias. El objetivo del contribuyente es pagar los impuestos a la Hacienda Pública para financiar al Estado y disfrutar de los servicios públicos que ofrece (Villegas, 2001).

**Empresa:** Unidad económica, en la cual se establece un intercambio de bienes y servicios para satisfacer las necesidades colectivas y un fin lucrativo para las partes que la conforman (Espinoza, 2000, p. 3).

**Proveedor:** Persona o empresa que abastece a otras empresas o personas con existencias (artículos), los cuales serán transformados para venderlos posteriormente o directamente se compran para su venta.

**Recaudación:** Proceso mediante el cual las autoridades tributarias cobran a los causantes y contribuyentes todo tipo de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, y contribuciones establecidos en la Ley (Jarach, 2006).

**Registro de Información Fiscal (R.I.F.):** Es un registro destinado al control tributario, en el cual deben inscribirse las personas naturales o jurídicas, las comunidades y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, susceptibles en razón de los bienes o actividades, de ser sujetos o responsables del Impuesto sobre la Renta, los agentes de retención del impuesto, y los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija, siempre que la causa del enriquecimiento esté u ocurra en Venezuela (Ferreira, 2012, p. 1).

**Unidad Tributaria:** La unidad tributaria es la medida de valor creada a los efectos tributarios como una medida que permite equiparar y actualizar a la realidad inflacionaria, los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones, entre otros, con fundamento en la variación del Índice de Precios al Consumidor (I.P.C.).

### **Operacionalización de la Variable**

Según Betancourt López (2008), una variable es operacionalizada con el fin de convertir un concepto abstracto en uno empírico, susceptible de ser medido a través de la aplicación de un instrumento. Dicho proceso tiene su importancia en la posibilidad que un investigador poco experimentado pueda tener la seguridad de no perderse o cometer errores que son frecuentes en un proceso investigativo, cuando no existe relación entre la variable y la forma en que se decidió medirla, perdiendo así la validez (grado en que la medición empírica representa la medición conceptual). La precisión para definir los términos tiene la ventaja de comunicar con exactitud los resultados.

Refieren Scharager y Armijo (2001) que la operacionalización de las variables está ligada a la elección de la técnica de recolección de información que será utilizada, por lo que la definición operacional sólo será completada, una vez elegidos o creados los instrumentos de recolección de información.

De manera que mediante el proceso de Operacionalización de las Variables, las propiedades del objeto de estudio que no son cuantificables directamente, son llevadas a expresiones más concretas y directamente medibles. Ello se logra a través de la derivación de la variable en:

- **Las dimensiones de la Variable.**- Son las diversas facetas en que puede ser examinada la característica o propiedad del objeto de estudio.

- **Indicadores de la Variable.**- Son aquellas cualidades o propiedades del objeto que pueden ser directamente observadas y cuantificadas en la práctica.

**Cuadro 3: Operacionalización de la variable.**

OBJETIVOS ESPECÍFICOS	VARIABLE	DIMENSIÓN	INDICADOR	TÉCNICA	ITEMS
- Identificar las disposiciones legales y tributarias que regulan a la empresa Bolera El Patio, C.A., ante su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria.	Impacto administrativo en la estructura organizacional	Disposiciones legales y tributarias.	-Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela. -Código Orgánico Tributario -Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento -Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056	Observación/ Entrevista.	1,
- Describir los procedimientos administrativos ejecutados por la empresa Bolera El Patio, C.A., en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria.	Empresa Bolera El Patio, C.A.	Procedimientos administrativos Ejecutados.		Observación/ Entrevista.	2, 3,
- Indicar el impacto administrativo en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio, C.A, ante su calificación como Contribuyente Especial por la administración tributaria.		Impacto administrativo en la estructura organizacional		Observación/ Entrevista.	4, 5, 6,

## CAPÍTULO III

### MARCO METODOLÓGICO

Toda investigación consiste en un proceso donde se exponen ideas e hipótesis para posteriormente ser comparadas a nivel fáctico, afirmarlas o negarlas, es por ello, la necesidad de establecer un marco conceptual y un esquema operativo a cerca de la técnica y recolección de datos que nos permita analizar y encontrar la respuesta a nuestras interrogantes.

En la búsqueda de un conocimiento, es necesario seguir ciertos procedimientos para alcanzar las respuestas a esas interrogantes que nos hemos planteado para la consecución de los objetivos. La palabra método se deriva del griego y significa “camino para llegar a un resultado”. A este efecto Sabino, (1992) define:

*El estudio del método o de los métodos, si se quiere dar al concepto un alcance más general se denomina metodología, y abarca la justificación y la discusión de su lógica interior, el análisis de los diversos procedimientos concretos que se emplean en las investigaciones y la discusión acerca de sus características, cualidades y debilidades (p. 31).*

De tal forma que el marco metodológico establece variables, métodos, técnicas y procedimientos, como la senda a seguir en el proceso investigativo para la consecución de las interrogantes y objetivos planteados.

#### **Tipo y Diseño de la Investigación**

Toda investigación se orientará en función del nivel de conocimiento expresado en sus objetivos, por lo tanto el tipo de investigación podría ser: exploratoria, descriptiva, analítica, evaluativa o predictiva; y de acuerdo a la fuente puede ser de campo o documental.

Considerando el tipo de fuente, la presente investigación tuvo un diseño de **campo**, el cual Chávez (1997), define como: “aquella que se orienta a redactar informaciones relacionadas con el estado real de las personas, objetos, situaciones o fenómenos, tal cual como se presentaron en el momento de su recolección. Describe lo que mide sin realizar inferencias ni verificar hipótesis” (p. 52).

Considerando, que en el desarrollo de la fase inicial de la presente investigación, se requirió de la recolección de gran cantidad de información relativa a los sujetos pasivos especiales, la investigación se tornó de **tipo descriptivo** que Tamayo (1997), define como:

La investigación descriptiva comprende el registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual y la composición o proceso de los fenómenos. El enfoque se hace sobre conclusiones dominantes o sobre como una persona, grupo o cosa se conduce o funciona en el presente (p. 23).

En tal sentido, la investigación se fundamentó en las realidades de las situaciones y las características propias de una empresa privada que fue calificada por la administración tributaria como contribuyente especial. Pues si bien, ha sido estudiado el comportamiento de los sujetos pasivos especiales desde la promulgación de la Providencia Administrativa Nro. SNAT/2005/0056 en cuanto a los efectos financieros y legales, por ser considerado un mecanismo de recaudación efectivo por la Administración Tributaria, el mismo se prestará para ser investigado en posteridad en todas las aristas del impuesto y del proceso de recaudación.

### **Población y Muestra**

Según Arias (2006) la población es “un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación” (p. 81). En tanto que la muestra, Ander, citado por Tamayo (1997), la define como “el conjunto de operaciones que se realizan para estudiar la distribución

de determinados caracteres en la totalidad de una población, universo colectivo, partiendo de la observación de una fracción de la población considerada” (p. 85).

En el presente trabajo especial de grado, por la naturaleza del estudio, se consideró dos poblaciones, una se encontraba representada por el personal que labora en el área administrativa de la Empresa Bolera El Patio, C.A., que asciende a un total de cuatro personas. La otra, correspondió a los funcionarios que laboran en la sección de Asistencia al contribuyente en la Administración Tributaria Región Los Andes con sede en la ciudad de Mérida, Estado Mérida y que asciende a un total de dos funcionarios. De manera que por el tamaño de las poblaciones de estudio, no se trabajó con muestras, sino que se tomó a la totalidad de las poblaciones.

### **Técnicas e Instrumentos de Recolección de la Información**

Tanto las técnicas como los instrumentos de recolección de información permiten medir el comportamiento o atributo de las variables. Según Hurtado (1998), las técnicas de recolección de datos “comprenden procedimientos y actividades que le permiten al investigador obtener información necesaria para dar respuestas a sus preguntas de investigación” (p. 37). Las técnicas utilizadas en la presente investigación fueron la observación y la entrevista,

La observación según Arias (2006) consiste en visualizar o captar mediante la vista, en forma sistemática cualquier hecho, fenómeno o situación que se produzca en la naturaleza o en la sociedad, en función de unos objetivos de investigación preestablecidos.

La entrevista según Sabino (2001), consiste en “la comunicación interpersonal establecida entre investigador y el sujeto de estudio a fin de obtener respuestas verbales a los interrogantes planteados sobre el tema propuesto”.

Los instrumentos para la recolección de información deben reunir un conjunto de pautas e instrucciones que orienten la atención del investigador hacia un tipo de información específica, para impedir que se aleje del punto de interés. En este sentido, Hernández, Fernández y Baptista (1998), sostienen que los instrumentos

indican qué tipo de preguntas hacer y con cuál contenido o cuáles situaciones observar, y en qué momento.

En la presente investigación se utilizaron como instrumentos para la recolección de los datos para la técnica de la observación el registro descriptivo y para la técnica de la entrevista la guía de entrevista semi estructurada, contentiva de seis (6) preguntas (Ver Anexo)

### **Validez y Fiabilidad de la Información**

En cualquier investigación cualitativa los instrumentos de recolección de datos deben tener validez y fiabilidad, por esta razón Sandin (2003), afirma “que se trata de un proceso “a través del cual realizamos afirmaciones y evaluamos la credibilidad de observaciones, interpretaciones y generalizaciones.

Bajo esta perspectiva para el presente estudio se tomó la triangulación como método de validez, que implica reunir una variedad de datos en distintos momentos y con distintos recursos para luego hacer el análisis de éstos, encarando cada uno de los estratos del triángulo. Así, según Elliot (2000), se refiere a “recoger observaciones y apreciaciones de una situación o algún aspecto de ella desde una variedad de ángulos o perspectivas después de compararlas y contrastarlas” (p. 158), es decir, se usan diferentes métodos o técnicas para estudiar el problema determinado.

En función de lo anteriormente expuesto en este trabajo de investigación, la triangulación se hizo usando el sistema de teorías con datos, teniendo en cuenta los puntos de congruencia de la triangulación.

### **Análisis de la Información**

En relación con los resultados se utilizará el análisis cualitativo, los cuales según López (2001) “consiste en pasar de los datos a su conceptualización, a establecer, categorías, interrelaciones, comparaciones, correspondencias, modelos, explicaciones, extrapolaciones” (p. 68). En la interpretación se establecerán causas, consecuencias e interrelaciones en la búsqueda de explicaciones al contenido de cada

pregunta, luego se caracterizarán las respuestas en función de las tendencias, para luego exponerlas utilizando inferencias en el proceso descriptivo.

En este sentido Hurtado (2001) manifiesta que es “un proceso que involucra la clasificación, la codificación, el procedimiento y la interpretación de la información obtenida durante al recolección de datos” (p. 505), partiendo de la revisión detallada de cada pregunta, organizando los resultados a través de la descripción, interpretación y teorización.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## CAPITULO IV

### ANALISIS DE LOS RESULTADOS

#### IMPACTO ADMINISTRATIVO QUE TIENE EN LA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL LA CALIFICACIÓN DE CONTRIBUYENTE ESPECIAL POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

##### 1. Generalidades sobre la Empresa Bolera El Patio, C.A.

Esta Compañía Anónima, fue constituida por Enrique María Dávila García, María Isabel Dávila Oliver y Juan Vicente Dávila Oliver, mediante documento registrado por ante el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Estado Mérida, en fecha 20 de octubre de 2010, anotado bajo el N° 10, Tomo -192-A R1 Mérida.

Según la Cláusula segunda del documento constitutivo de la empresa, está: “domiciliada en la Avenida Las Américas, Centro Recreacional El Patio, local Bowling, Parroquia Caracciolo Parra, Municipio Libertador del Estado Mérida, pudiendo establecer sucursales y gerencias en cualquier lugar que determine la Asamblea de Accionistas, dentro o fuera del territorio nacional”. Su objeto principal, a tenor de la Cláusula tercera será:

(...) todo lo relacionado con al compra, venta y administración de bienes inmuebles, la creación y administración de establecimientos de recreación, distracción y entretenimiento del público en general, y actividades de recreación, distracción y entretenimiento, comprar y vender insumos, enseres y productos comestibles perecederos y no perecederos, servicios de restaurant; comida rápida, venta de especies alcohólicas servidas en copas; organización de eventos sociales. También por voluntad de la Asamblea de Accionistas, podrá la Compañía ocuparse de cualquier otro

negocio de lícito comercio, siempre que el mismo sea afín o necesario para la realización de su objeto principal.

La duración de la Compañía será de veinte (20) años (Cláusula cuarta, de los estatutos). Y atendiendo al contenido de la Cláusula quinta de los estatutos, su capital social es de: “VEINTE MIL BOLIVARES (Bs. 20.000,00) representados en cien (100) acciones de DOSCIENTOS BOLIVARES (Bs. 200,00) cada una”. Las acciones son nominativas y confieren a los titulares iguales derechos (Cláusula sexta).

La máxima autoridad de la compañía es la Asamblea de Accionistas. Siendo ejercida su administración y gobiernos por tres (3) directores, quienes podrán ser accionistas o no de la compañía y durarán cinco (5) años en el ejercicio de sus funciones (Cláusula octava).

Los directores tienen las más amplias facultades para actuar conjunta o separadamente, sin ningún tipo de autorización previa de la Asamblea de Accionistas (cláusula novena).

## **2. Disposiciones legales y tributarias que regulan a la Empresa Bolera El Patio, C.A ante su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria.**

En Venezuela, el sistema tributario tiene como propósito disponer de una suma de medios capaces para lograr la esencia de un Estado sin importar su forma o sistema de gobierno. En este sentido, se ha previsto un marco normativo que viene a regular a los contribuyentes especiales, y que para el caso específico de la Empresa Bolera El Patio, C.A estos dispositivos jurídicos corresponden a:

### **2.1. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)**

Específicamente, las regulaciones establecidas, en los artículos 133, 308, 316 y 317 cuyos contenidos se encuentra reproducidos en la sección de bases legales de esta investigación; en los cuales aparecen los principios constitucionales que soportan la

materia tributaria en Venezuela, referidos a la legalidad del tributo, la justa distribución de las cargas públicas, y el deber de coadyuvar al gasto público.

## **2.2. Código Orgánico Tributario (2001)**

Este dispositivo viene a establecer dentro del sistema jurídico-fiscal venezolano, los principios generales de la tributación, tanto en el ámbito sustantivo como procesal administrativo; regulando los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) que pertenecen al Sistema Tributario Venezolano y a las relaciones que la aplicación de éstos y la norma jurídica tributarias originen. Para el caso de la Empresa Bolera El Patio, C.A., en su condición de contribuyente especial, resultan aplicable la regulación de los contribuyentes especiales y el deber de estos para con la administración tributaria en materia de impuestos, tal y como se indican en los artículos 19, 22, 2 y 27:

Artículo 19: “Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”.

Artículo 22, 2: Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible.

Dicha condición puede recaer:

(...)

2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho.

(...)

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.

## **2.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado**

Este dispositivo jurídico, señala en el artículo 1:

(...) grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, 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 o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos impositivos en esta Ley

En este orden de ideas, y atendiendo a las características de contribuyente especial en calidad de Agente de Retención, que posee la empresa Bolera El Patio, C.A, a través de la designación por parte de la Administración Tributaria resulta aplicable el contenido del artículo 11 que en relación a responsabilidad de los contribuyentes especiales, expresa:

La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, calidad de agente 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.

#### **2.4. Reglamento del Impuesto al Valor Agregado**

Esta norma jurídica de carácter general dictada por la Administración Tributaria Venezolana se aplica a la empresa Bolera El Patio, C.A, ya que se trata de una persona jurídica, que realiza actividades que le dan la cualidad de comerciante, tal y como se indica en el artículo 1:

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

a.- Realizar las actividades definidas por la Ley como hechos impositivos del impuesto.

Para este efecto, el giro o actividad habitual de una sociedad no se entiende limitado al objeto social expresado en su documento constitutivo sino que comprende las operaciones que efectivamente realice.

b.- Desarrollar dichas actividades en calidad de:

(...)

4) Comerciantes  
(...)

Como ilustración a esa cualidad de comerciante, es de obligatoria referencia, lo que al respecto señala el Vigente Código de Comercio (1955) en el artículo 10: "Son comerciantes los que teniendo capacidad para contratar hacen del comercio su profesión habitual, y las sociedades mercantiles".

Asimismo, el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, en relación a los contribuyentes especiales, como es el caso de la empresa Bolera El Patio, C.A, señala en el artículo 5:

La Administración Tributaria puede designar, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirentes de determinados bienes muebles y a los receptores de ciertos servicios, identificándose con precisión dichos bienes y servicios.

Estos agentes de retención sustituirán a los vendedores y prestadores de servicios como sujetos pasivos del impuesto.

La designación de agentes de retención que haga la Administración Tributaria deberá recaer en personas naturales o jurídicas, obligadas a llevar contabilidad completa y que sean contribuyentes ordinarios del impuesto.

La retención del impuesto deberá efectuarse en el momento en que los compradores o receptores de los servicios paguen o abonen en cuenta el precio de los bienes muebles o de los servicios.

Los agentes de retención quedan obligados, además de retener, a declarar como impuesto retenido a terceros y a pagar en el período correspondiente, el impuesto que generó la operación realizada.

## **2.5. Providencia Administrativa N° 0685**

Este dispositivo legal define que los sujetos pasivos especiales serán sometidos al control de la Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio. Logran la calificación de Sujeto Pasivo Especial, al obtener ingresos brutos iguales o superiores a treinta mil unidades tributarias (30.000 U. T.) durante el periodo de un año,

información que es extraída de la última declaración definitiva de rentas del contribuyente.

Así mismo, la Gerencia Regional de Tributos internos podría calificar como sujeto pasivo especial a un contribuyente cuyo niveles de ventas o prestaciones de servicios mensual reporten un monto igual o superior a dos mil quinientas unidades tributarias (2.500 U.T.). Información que es aportada a través de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.

Este segmento de contribuyentes deberá enterar sus pasivos fiscales (cuotas tributarias, multas, intereses y pagos accesorios) en las entidades bancarias que la Administración Tributaria dispone para ello.

Los sujetos pasivos especiales deberán cumplir con sus deberes formales en lo que a la presentación de sus declaraciones de Impuesto al Valor agregado (IVA), Impuesto Sobre la Renta (ISLR), sujetándose al calendario de obligaciones especiales que la Administración Tributaria publica mediante Gaceta Oficial al cierre del año civil y que el contribuyente deberá considerar en función del último dígito del Registro de Información Fiscal.

Estos contribuyentes podrán presentar sus recursos, notificaciones o solicitudes de revocación de calificación en la dirección reflejada en la notificación de la designación. En cuanto a la pérdida de calificación es pertinente mencionar que la misma se otorga en caso de liquidación de empresa lo que no le excluye de los procedimientos de verificación y control por parte de la Administración Tributaria.

## **2.6. Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056**

Consiste en una decisión de la Administración Tributaria de menor jerarquía, que con carácter complementario coadyuva a la recaudación del impuesto al valor agregado, estableciendo condiciones específicas para que una persona jurídica alcance la cualidad de contribuyente especial. En este sentido, su aplicación a la Empresa Bolera El Patio, C.A, se justifica, en razón que de su contenido, se coligen los siguientes aspectos:

### 2.6.1. Designación de los agentes de retención

**Artículo 1:** Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) haya calificado como especiales.

Los sujetos pasivos calificados como especiales fungirán como agentes de retención del impuesto al valor agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. En los casos de fideicomisos, el fideicomitente fungirá como agente de retención, siempre cuando hubiere sido calificado como sujeto pasivo.

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

### 2.6.2. Porcentajes de retención y cálculo del monto a retener

**Artículo 4:** El monto a retenerse será el setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto causado.

**Artículo 5:** El monto a retenerse será el cien por ciento (100%) del impuesto causado, cuando:

- a) El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o documento equivalente. En este caso la cantidad a retener será equivalente a aplicar la alícuota impositiva correspondiente sobre el precio facturado.
- b) La factura no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del el Impuesto al Valor Agregado o en su Reglamento.
- c) El proveedor no esté inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF), o cuando los datos de registro, incluidos su domicilio no coincidan con los indicados en la factura o documento equivalente. En estos casos el agente de retención deberá consultar en la Página Web <http://www.seniat.gov.ve> a los fines de verificar que los referidos datos coinciden con los indicados en la factura o documento equivalente.
- d) El proveedor hubiere omitido la presentación de alguna de sus declaraciones del impuesto al valor agregado. En estos casos el agente de retención deberá consultar la Página Web <http://www.seniat.gov.ve> .

e) Se trate de las operaciones mencionadas en el artículo 2 de esta Providencia.

### **2.6.3. Ajustes de precios**

**Artículo 12:** En los casos de ajustes de precio que impliquen un incremento del importe pagado, se practicará igualmente la retención sobre tal aumento.

En caso de que el ajuste implique una disminución del impuesto causado, el agente de retención deberá devolver al proveedor el importe retenido en exceso que aún no haya sido enterado.

Si el impuesto retenido en exceso ya fue enterado, el proveedor deberá descontarlo de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención o en los sucesivos, conforme a lo establecido en los artículos 7 y 8 de la presente Providencia, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), siguiendo el procedimiento establecido en los artículos 9 y 10 de esta Providencia

### **2.6.4. Retenciones practicadas y enteradas indebidamente**

**Artículo 13:** En caso de retención indebida y el monto correspondiente no sea enterado, el proveedor tiene acción en contra del agente de retención para la recuperación de lo indebidamente retenido, sin perjuicio de otras acciones civiles o penales a que haya lugar.

Si el impuesto indebidamente retenido ya fue enterado, el proveedor deberá descontarlo de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención o en los sucesivos, conforme a lo establecido en los artículos 7 y 8 de la presente Providencia, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), siguiendo el procedimiento en los artículos 9 y 10 de esta Providencia.

Cuando los agentes de retención enteren cantidades superiores a las efectivamente retenidas, podrán solicitar su reintegro al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), conforme a lo dispuesto en los artículos 194 y siguientes del Código Orgánico Tributario.

### **2.6.5. Oportunidad para practicar las retenciones**

**Artículo 14:** La retención del impuesto debe efectuarse cuando se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

**Parágrafo Único:** Se entenderá por abono en cuenta las cantidades que los compradores o adquirientes de bienes y servicios gravados en su contabilidad o registros.

#### **2.6.6. Oportunidad para el enteramiento**

**Artículo 15:** El impuesto retenido debe enterarse por cuenta de terceros, en su totalidad y sin deducciones, conforme a los siguientes criterios:

1. Las retenciones que sean practicadas entre los días 1º y 15 de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles siguientes a la última de las fechas mencionadas, conforme a lo previsto en el parágrafo único de este artículo.
2. Las retenciones que sean practicadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes inmediato siguiente, a lo previsto en el parágrafo único de este artículo.

**Parágrafo Único:** A los fines del enteramiento previsto en los numerales anteriores deberán seguirse lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.

#### **2.6.7. Procedimiento para enterar el impuesto retenido**

**Artículo 16:** A los fines de proceder al enteramiento del impuesto retenido se seguirá el siguiente procedimiento:

1. El agente de retención, de no haberlo efectuado antes de la entrada en vigencia de la presente Providencia, deberá por una sola vez, inscribirse en el Portal <http://www.seniat.gov.ve> conforme a las especificaciones establecidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), a través de su Página Web, a los fines de la asignación de la correspondiente clave de acceso.
2. El agente de retención deberá presentar a través del Portal <http://www.seniat.gov.ve> una declaración informativa de las compras y de las retenciones practicadas durante el período correspondiente, siguiendo las especificaciones técnicas establecidas en el referido Portal. Igualmente estará obligado a presentar la declaración informativa en los casos en que no se hubieren efectuado operaciones sujetas a retención.
3. Presentada la declaración en la forma indicada en el numeral anterior, el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente, a través de la página Web del Banco Industrial de Venezuela, o imprimir la planilla generada por el sistema denominada “Planilla de pago para enterar

retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035” la cual será utilizada a los efectos de enterar las cantidades retenidas.

4. El agente de retención solo podrá enterar los montos correspondientes a dicha retención mediante la planilla denominada “Planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035”, emitida a través del portal <http://www.seniat.gov.ve>.

5. En los casos en que el enteramiento no se efectúe electrónicamente, el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en efectivo, cheque de gerencia o transferencia de fondos en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda o en cualquiera de las taquillas del Banco Industrial de Venezuela.

**Parágrafo Único:** La Gerencia de Recaudación del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá disponer que los agentes de retención que mantengan cuentas en el Banco Central de Venezuela, efectúen en el mismo el enteramiento a que se refiere el numeral 3 de este artículo. A tales efectos la Gerencia de Recaudación deberá notificar, previamente, a los agentes de retención la obligación de efectuar el enteramiento en la forma señalada en este parágrafo.

**Artículo 17:** Cuando el agente de retención no pudiere, dentro de los plazos establecidos, presentar la declaración informativa en la forma indicada en el numeral 2 del artículo 16 de esta Providencia, deberá excepcionalmente presentarla a través de medios magnéticos ante la unidad correspondiente, de acuerdo con las especificaciones técnicas establecidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en su Página Web. En estos casos, y antes de su presentación ante la unidad correspondiente, el agente de retención deberá validar la declaración a través del “*proceso de carga de prueba del archivo de retenciones*”, a los fines de constatar la existencia de errores que podrían impedir su normal procesamiento.

Los funcionarios de la Gerencia Regional de Tributos Internos deberán procesar inmediatamente las declaraciones informativas presentadas por los agentes de retención, siempre y cuando las mismas no contengan errores en la forma y metodología de presentación.

## 2.6.8. Emisión del comprobante de retención

**Artículo 18:** Los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros tres (3) días continuos del periodo de imposición siguiente, conteniendo la siguiente información:

- a) Numeración consecutiva: La numeración deberá contener catorce (14) caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, donde AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año, MM serán los dos (2) dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho (8) dígitos del secuencial en cual deberá reiniciarse en los casos de que superen dicha cantidad.
- b) Identificación o razón social y número de Registro de Información Fiscal (RIF) del agente de retención.
- c) Nombres y apellidos o razón social y número del Registro de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención.
- d) Fecha de emisión y entrega del comprobante.
- e) Nombres y apellidos o razón social y número del Registro de Información (RIF) del proveedor.
- f) Número de control de la factura, número de la factura e impuesto retenido.

El comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos, debiendo, en este último caso emitirse por duplicado. El comprobante debe registrarse por el agente de retención y por el proveedor en los Libros de Compras y de Ventas, respectivamente, en el mismo período de imposición que corresponda a su emisión o entrega, según corresponda.

**Parágrafo Primero:** Cuando el agente de retención realice más de una operación quincenal con el mismo proveedor, podrá optar por emitir un único comprobante que relacione todas las retenciones efectuadas en dicho período. En estos casos, el comprobante deberá entregarse al proveedor dentro de los primeros tres (3) días continuos del período de imposición siguiente.

**Parágrafo Segundo:** Los comprobantes podrán ser entregados al proveedor en medios electrónicos, cuando este así lo convenga con el agente de retención.

Los agentes de retención y sus proveedores deberán conservar los comprobantes de retención o un registro de los mismos, y exhibirlos a requerimiento de la Administración Tributaria.

### **2.6.9. Registros contables del agente de retención**

**Artículo 19:** Los agentes de retención deben llevar los Libros de Compra y Venta, mediante medios electrónicos.

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá colocar a disposición a los contribuyentes, a través de su página Web, los formatos o modelos correspondientes los Libros de Compras y de Ventas.

### **2.6.10. Registros contables del proveedor**

**Artículo 20:** Los proveedores deben identificar en los Libros de Ventas, de forma discriminada, las operaciones efectuadas con los agentes de retención. Asimismo el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá exigir que los proveedores presenten a través del Portal una declaración informativa de la venta de bienes o prestaciones de servicios efectuadas a los agentes de retención, siguiendo las especificaciones que al efecto establezca en su página Web.

### **2.6.11. Modelo o Formatos electrónicos**

**Artículo 21:** El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) establecerá los formatos o modelos electrónicos de la declaración informativa y del comprobante de retención referidos en los artículos 16 y 18 de esta Providencia, a través de página Web.

### **2.6.12. Actualización de los datos del RIF**

**Artículo 22:** Los agentes de retención deberán actualizar sus datos en el Registro de Información Fiscal, en un plazo no mayor a tres (3) meses contados a partir de la entrada en vigencia de la presente Providencia, sin perjuicio que el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) pueda actualizarlos de oficio cuando aquéllos no lo hicieran, a los efectos de proporcionarles su correspondiente clave de acceso al Portal.

### **2.6.13. Sanciones por incumplimiento**

**Artículo 23:** El incumplimiento de los deberes previstos en esta Providencia será sancionado conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario. En los casos en que el agente de retención no entregue el comprobante de retención exigido conforme al artículo 18 de esta Providencia, o lo entregue con retardo, resultará aplicable la sanción prevista en el artículo 107 del Código Orgánico Tributario. Dicha sanción será aplicable igualmente a los proveedores que impidan o limiten el cumplimiento de los deberes por parte de los agentes de retención.

### **2.6.14. Eximentes de Responsabilidad**

**Artículo 24:** El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) apreciará las eximentes de responsabilidad previstas en el artículo 85 del Código Orgánico Tributario, en los casos de incumplimientos generados hasta el 30/06/2003 por la aplicación de lo establecido en la Providencia Administrativa N° 1.455 del 29/11/2002, publicada en Gaceta Oficial N° 37.585 del 05/12/2002, en virtud de los errores de hecho y de derecho.

### **2.7. Providencia administrativa que da la Calificación de Sujeto Pasivo Especial a la Empresa Bolera El Patio C.A.**

Tal y como ha quedado señalado, la calificación de contribuyente especial, la hace la Administración Tributaria mediante providencia administrativa. Para el caso de la Empresa Bolera El Patio, C.A, esa calificación de sujeto pasivo especial, la hizo el Gerente Regional de Tributos Internos de la Región Los Andes, en fecha 12 de Septiembre de 2012, debiendo la mencionada empresa, a partir del 01 de Octubre de 2012, sujetarse a las normas dictadas para este segmento de contribuyentes, a los fines de declarar y pagar sus obligaciones tributarias, cumplir los deberes formales y los deberes como responsable en calidad de Agente de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Indicándole, asimismo, la Gerencia la forma en que debe presentar y pagar las obligaciones tributarias, modalidades de pago, horario de atención oficina y calendario de obligaciones

Abundando en relación a las disposiciones legales y tributarias que regulan a la Empresa Bolera El Patio, C.A ante su calificación de contribuyente especial por la Administración Tributaria, se realizó un trabajo de campo, que llevo al diseño y aplicación de una entrevista a los funcionarios que laboran en la Sección de Asistencia al contribuyente en la Administración Tributaria Región Los Andes con sede en la ciudad de Mérida, Estado Mérida., quienes en relación a la interrogante: **¿De qué manera el ordenamiento jurídico y tributario regula la materia de contribuyentes especiales y retención del Impuesto al Valor Agregado?** Manifestaron que la regulación de las obligaciones a las cuales están sujetos los contribuyentes especiales se encuentra establecida en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario, la Ley del Impuesto al Valor Agregado y las Providencias Administrativas 0056 y 0685.

Señalamientos que guardan estrecha relación con la normativa jurídica que ha sido desarrollada para alcanzar el objetivo específico: Identificar las disposiciones legales y tributarias que regulan a la Empresa Bolera El Patio, C.A., ante su calificación de contribuyente especial por la Administración Tributaria; lo que lleva concluir que en Venezuela, la condición de contribuyente especial, goza de un ordenamiento jurídico legal que le imprime efectividad, eficacia y eficiencia a la gestión tributaria, por concepto del impuesto al valor agregado, que como bien lo ha señalado, Ramírez (2008), es un concepto meramente económico, a partir del cual se ha construido toda una legislación impositiva, concibiéndose para una o varias de las etapas de la cadena de producción, distribución y comercialización de bienes.

Su recaudación en Venezuela ha llegado a superar la recaudación del Impuesto Sobre La Renta, indicando en este sentido el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) que a través del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se persiguen funciones y objetivos, se tutelan valores e intereses, se involucran sujetos y se manejan técnicas institucionales e incluso nomenclaturas que desbordan las fronteras del impuesto y hacen del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

un verdadero sistema, cuya detracción patrimonial coactiva contribuye con el sostenimiento de los gastos públicos.

Por ello que en el caso venezolano, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) represente una de las principales fuentes de ingreso no petrolero; y se constituya en un complemento de la estructura de una adecuada política fiscal, la cual debiera ser dependiente de las condiciones socio-económicas sometidas a consideración, como base o fundamento a ser tomado en cuenta por los legisladores al momento de llevar cabo las reformas a que son sometidas las leyes impositivas

### **3. Procedimientos Administrativos ejecutados por la Empresa Bolera El Patio, C.A., en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria.**

La designación por parte de la Administración Tributaria, como sujeto pasivo especial, implica adquirir nuevas responsabilidades en el cumplimiento de la obligación tributaria, con la consecuente transformación de la estructura organizacional para adecuar los procedimientos a un efectivo cumplimiento de los estándares establecidos en la providencia administrativa Nro. SNAT/2005/0056.

Los deberes formales de un contribuyente ordinario pueden resumirse en los siguientes aspectos:

- Llevar en forma oportuna y debida los libros y registros especiales (libros de compra y venta) conforme a las normas legales y principios de contabilidad de aceptación general.
- Realizar la declaración de Impuesto Al Valor Agregado con la determinación del tributo, dentro de los primeros quince días del mes siguiente al periodo de imposición.
- Imprimir la facturación dando cumplimiento a los deberes previstos en las normas respectivas.

El proceso de compra de este segmento de contribuyentes, contiene menor cantidad de actividades con respecto al proceso de compras ejecutado por un contribuyente especial. Es así como, Bolera el Patio, C.A. antes de su designación realizaba el proceso de adquisición de bienes y servicios considerando un estudio previo de necesidades en cualquiera de las áreas de funcionamiento (Barra, Maquinaria de Bowling, Barra de Control).

Posteriormente se procedía a realizar las consultas necesarias a los proveedores y se solicitaba la proforma correspondiente para seleccionar la casa comercial que ofreciere el menor costo. Una vez seleccionado el proveedor mediante acuerdo verbal se aseguraba la adquisición del bien o servicio requerido.

Seguidamente el departamento de compras, al momento de recibir un producto coteja las cantidades físicas con la información reflejada en la factura.

El departamento de compras entrega copia de la factura para su registro en el sistema administrativo al Departamento de Administración

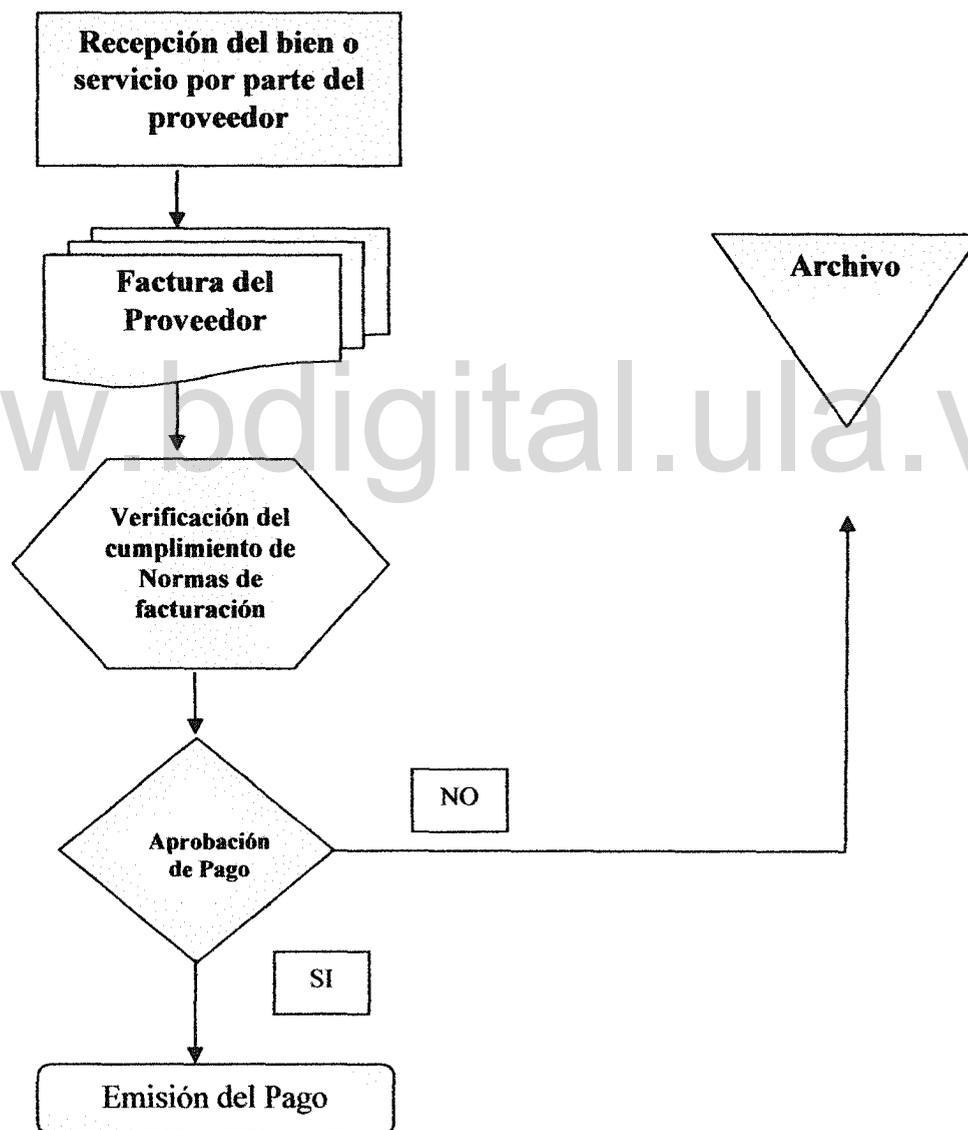
Valorado el periodo de crédito ofrecido por proveedor el Departamento de Administración procedía a la emisión del pago mediante cheque fundamentalmente para proveedores como Pepsico Alimentos, S.C.A., Frigoca, C.A., Pepsi- Cola Venezuela, C.A., Maxi Licores, C.A. Distribuidora Leonherkaa, C.A.

La empresa contaba con una caja chica dentro del departamento administrativo por Bsf 1.500,00 para atender gastos de carácter perentorio y rutinario, tales como, gastos asociados al pago de servicio de gas, teléfono, envíos entre otros, el promedio de emisión de cheques por concepto de reposición de caja chica se observo en promedio de 07 veces por mes.

Sin embargo, en caso de presentarse pagos de facturas provenientes por compras de carácter urgente, se ejecutaba el pago mediante el efectivo existente en caja general. El departamento administrativo daba por finalizado el proceso de compra mediante la emisión del pago y la obtención de la factura original de compras de mercancía. Luego con la información proveniente del sistema administrativo se procedía la contabilización para generar los comprobantes contables, que alimentan la

generación de Estados Financieros, el libro de compras y el libro de ventas. Gráficamente el procedimiento administrativo, que se realizaba en la Empresa Bolera El Patio. C.A., correspondía al que se muestra en la siguiente figura:

**Figura 2: Flujograma de una rutina de compra para un contribuyente ordinario.**



Fuente: La investigadora, 2012.

Una vez designada la Empresa Bolera El Patio, C.A. como contribuyente Especial se observaron una sucesión de cambios dentro del Departamento de Compras, Departamento Administrativo y la incorporación de Departamento de Finanzas

### **3.1. Transformación de los procedimientos internos administrativos**

El cambio de estatus de contribuyente ordinario a contribuyente especial para la Empresa Bolera El Patio, C.A., implicó una transformación de los procedimientos internos administrativos en esta organización empresarial, ya que amerito el establecimiento de revisión de puntos de control interno, con la consecuente participación de mayor cantidad de talento humano en el ejercicio de la autoridad y delegación de funciones para hacer cumplir las pautas establecidas en la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056.

El proceso de transformación se gestó gradual y consistentemente, comenzado con la designación escrita por parte de la Administración Tributaria, en la que notifica el nuevo estatus en un lapso promedio de 14 días continuos de anticipación para adecuar sus procedimientos administrativos y sistemas de información.

La Administración Tributaria ejerciendo su facultad de órgano divulgador, de inmediato ofrece charlas de inducción a cerca de la aplicación de la Providencia Administrativa.

### **3.2. Capacitación del Talento Humano**

En el ambiente organizacional de la empresa, es natural que el talento humano experimente resistencia y tensión ante los cambios que se gestan a partir del momento de la designación. En forma inicial el personal debe ser incorporado a un proceso de capacitación y desarrollo, no solo basado en la ponencia inicial por parte de la Administración Tributaria, sino que también, es necesario recibir conocimientos adicionales, ya que esto propicia el mejoramiento continuo de los procesos internos dentro de los departamentos.

Esto generó consecuentemente la búsqueda de nuevos procedimientos con miras a dar cumplimiento a los requerimientos enmarcados en el calendario para contribuyentes especiales.

### **3.3. Actualización de la información legal**

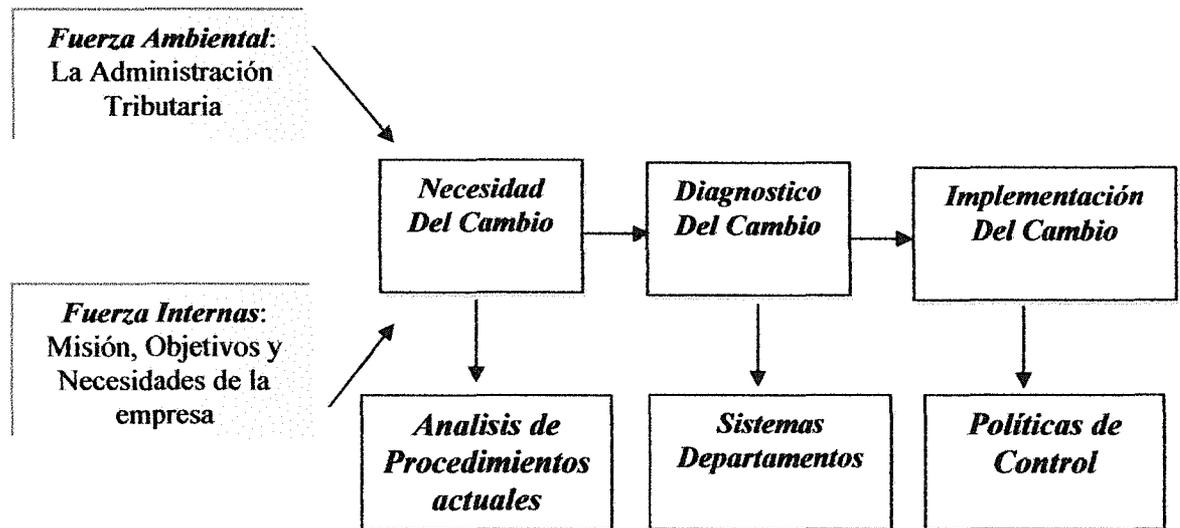
Este proceso de cambio instó a la empresa a actualizar la totalidad de su información legal, como es el caso del registro de actas ordinarias de Asamblea de Accionista anuales con sus modificaciones tales como Junta Directiva, Aumentos de Capital, Compra y Ventas de Acciones, aperturas de sucursal y sus respectivas publicaciones.

Posteriormente se procede a la incorporación de toda la información legal al formato de actualización del Registro de Información Fiscal (R.I.F en el portal del SENIAT).

La empresa consignó en la Unidad de Contribuyentes Especiales en el SENIAT un expediente contentivo con toda la información legal actualizada como Actas de Asambleas de Accionista, Publicaciones, Formato de Actualización de RIF emitido por página del Portal de Seniat, RIF anterior Copia de la Cédula y RIF del representante socio y directivos de la Compañía.

A continuación se plantean las etapas de cambio que experimenta una organización empresarial una vez ocurrido el cambio de estatus de contribuyente ordinario a contribuyente especial.

**Figura 3: Etapas del Cambio organizacional como sujeto pasivo especial**



Fuente: La investigadora, 2012.

#### 3.4. Notificación Escrita a los Proveedores

Seguidamente, el Departamento Administrativo notificó por escrito a todos los proveedores relacionados con la Empresa Bolera El Patio, C.A., el nuevo estatus adquirido, para el establecimiento de los lineamientos intrínsecos en la emisión del comprobante de retención, así como dejar claro las obligaciones entre ambas partes para la concreción de cada transacción de compra.

En el caso de aquellos proveedores impersonales, con los que solo se mantiene relación a través de páginas web especializadas, el departamento Administrativo procedió a editar el perfil de la empresa para que el método de cálculo permita aclarar el nuevo elemento participante en la transacción, es decir, la retención del 75% del IVA.

#### 3.5. Incorporación del formato de orden de compra para su cotejo

Una vez notificada la designación el departamento de compras decide incorporar el formato de Orden de Compra, para reflejar allí todas las solicitudes

provenientes de las áreas de trabajo y así establecer las responsabilidades en la aprobación del pedido.

Recibida la factura con el contenido del pedido se coteja con la orden de compras y adicionalmente la factura es firmada y sellada, colocando la fecha de recepción del pedido. Siguiendo las sugerencias por parte de representantes del SENIAT en el proceso de inducción ante la designación como contribuyentes especiales se estableció como norma el sellado de la factura con la fecha de recepción del pedido.

De inmediato el Departamento de compras entrega la factura y la orden de compra al área administrativa.

El Departamento Administrativo interviene en el proceso de compras encargándose de verificar que los datos reflejados en la factura estén correctos, que cuente con las firmas y fecha de recepción para ser registrado en el sistema administrativo. En cuanto a la generación de Órdenes de Pago por concepto de Reposición de Cajas Chicas se acordó elevar la cifra de Bs. 1.500,00 a Bs. 5.000,00. En este caso específico, el departamento decidió efectuar una reunión con los custodios encargados de ejecutar los gastos para aclarar y recalcar que todo pago generado no podrá ser mayor a 20 Unidades Tributarias.

### **3.6. Creación del Departamento de Finanzas**

El Departamento de Finanzas se constituye una vez recibida la designación, motivado al ajuste de nuevas actividades a desarrollarse en función de un nuevo calendario de obligaciones dando cumplimiento a los deberes formales de carácter electrónico tales como:

1. Actualización del RIF
2. Declaración Quincenalmente de Retenciones de IVA
3. Declaración Mensual de IVA.
4. Declaración Mensual de Retenciones de ISLR
5. Declaración Anual Estimada de ISLR

6. Declaración Anual Definitiva de ISLR

7. Registro y Análisis de la Información Contable para la emisión de Estados Financieros.

### **3.7. Revisión de la Tabla de Datos de Proveedores**

Inicialmente como contribuyente especial se efectuó una revisión de la tabla de datos de proveedores contenida en el sistema administrativo de la empresa con la finalidad de revisar las razones sociales de proveedores allí reflejadas con respecto a las presentadas en sistema en línea de la pagina del SENIAT e incorporar en el sistema administrativo el porcentaje de retención de IVA 75% o 100 % según fuera el caso.

A este respecto es importante resaltar que la pagina WEB en su sección de consulta de RIF, presentara dos modalidades de retención como sigue:

“La condición de este contribuyente requiere la retención del 100% del impuesto causado, salvo que esté exento, no sujeto o demuestre ante el Agente de Retención del IVA que es un contribuyente exonerado.”

“La condición de este contribuyente requiere la retención del 75% del impuesto causado, salvo que incurra en los supuestos establecidos para la retención del 100%”

Para la incorporación de nuevos proveedores se estableció como normativa que el departamento de compras proporcionara una copia de la proforma para la realización de la búsqueda de los datos del proveedor en el portal del SENIAT y su posterior inclusión en la tabla de proveedores del sistema administrativo.

### **3.8. Adecuación del sistema administrativo**

En cuanto a la adecuación del sistema administrativo se requirió activar el banco de herramientas para la emisión de información relativa a las retenciones efectuadas en cada compra, así como también se establezcan las bases para la emisión del archivo TXT para efectuar la declaración y enteramiento de las retenciones en oportunidad a lo establecido en la providencia.

El ajuste al sistema administrativo también requirió de la incorporación de nuevos ítems en el manejador de la base de datos para la adecuación de los libros de compras reflejando las columnas del total de impuesto retenido a cada proveedor.

### **3.9. Modificación del Proceso Administrativo de Compras y Cuentas por Pagar**

Sin lugar a dudas el proceso administrativo correspondiente a Compras y Cuentas por Pagar se modifica ampliamente, ya que lo que en su anterior estatus solo consistía en sustentar la orden de pago con la factura, ahora representa verificar en la Pagina WEB de la Administración Tributaria el estatus del proveedor para determinar qué porcentaje de retención se aplicará, si el 75% o si el 100%. Luego proceder a ejecutar el pago considerando la determinación del monto retenido por concepto de IVA, sustentándolo con la emisión del comprobante de Retención.

A partir del mes de la designación el nuevo departamento de Finanzas departamento deberá cumplir las siguientes tareas:

1. Revisar que todas las facturas cumplan con los requisitos de Ley, así como también, deberá verificar si los ítems de la factura están gravados o exento debidamente
2. Entregar la factura al Departamento de Administración para su procesamiento en el Sistema.
3. Realizar la impresión del comprobante de retención, en triplicado: 1) proveedor, 2) empresa emisora y 3) archivo fiscal.
4. Revisión del total de comprobantes de retención emitidos en los primeros quince días del mes en los lapsos verificar la entrega oportuna
5. Con la información de las compras efectuadas en el lapso de 15 días se procede a la elaboración de una relación en Excel compilando allí todos los datos de los comprobantes. Esta contendrá 16 columnas con el siguiente detalle:

**Cuadro 4: Relación de compras según formato Excel.**

COLUMNAS		TIPO	LONGITUD		DESCRIPCION	ARCHIVO EN CERO
A	RIF del Contribuyente	Formato General	CHAR	10	J999999999	J999999999
B	Periodo de Imposición	Formato General	NUMBER	6	AAAMM	AAAAMM
C	Fecha de Documento	Formato Fecha AAA-MM-DD	CHAR	10	AAA-MM-DD	0
D	Tipo de Operación	Formato General	CHAR	1	C= Compra V= Venta	0
E	Tipo de Documento	Formato Texto	CHAR	2	01= FAC 02 = ND 03 = NC	0
F	Numero de RIF	Formato General	CHAR	10	J999999999	0
G	Numero de Documento	Formato General	CHAR	20	WS23456789	0
H	Numero de Control de Factura	Formato General	CHAR	20	23456789	0
I	Monto Total de Factura	Formato Numérico	NUMBER	15.20	12354.78	0
J	Base Imponible	Formato Numérico	NUMBER	15.20	10829.63	0
K	Monto IVA (75%)	Formato Numérico	NUMBER	15.20	1137.11	0
L	Numero de Documento Afectado	Formato General	CHAR	20	WS23456789	0
M	Numero de Comprobante	Formato Numérico Sin Decimales	NUMBER	14	AAAAMM1234 560	0
N	Monto Exento de IVA	Formato Numérico	NUMBER	15.20	0.00	0
O	Alícuota	Formato Numérico	NUMBER	5.20	14.20	0
P	Número de Expediente	Formato Numérico Sin Decimales	CHAR	15		0

Fuente: Gerencia Regional de Tributos Internos Región Los Andes, 2011.

7. Efectuar la conversión este formato de Excel a TXT

8. Una vez realizado el proceso de conversión del cuadro de Excel a TXT se procede a efectuar la revisión del archivo de la Declaración de Retenciones de IVA mediante carga del Archivo en el Ambiente de Prueba.

9. Al subsanar los errores se inicia el procesamiento definitivo de la declaración, en esta etapa el personal inmerso en el procedimiento debe estar consciente que una vez procesada la declaración esta no podrá ser reversada, es por ello necesario efectuar una revisión detallada de cada ítem del cuadro directamente con cada factura afectada.

10. Posteriormente y con ayuda del Sistema Administrativo empleando el modulo para el control de pagos de Retenciones se coteja cada retención para evitar posibles errores en cuanto a la fecha de la retención, u omisión de pago.

11. Una vez generada la declaración esta se imprimirá en 5 copias y deberá ser presentada en las Entidades de Fondos Receptores Nacionales identificados en la Designación de Contribuyentes Especiales.

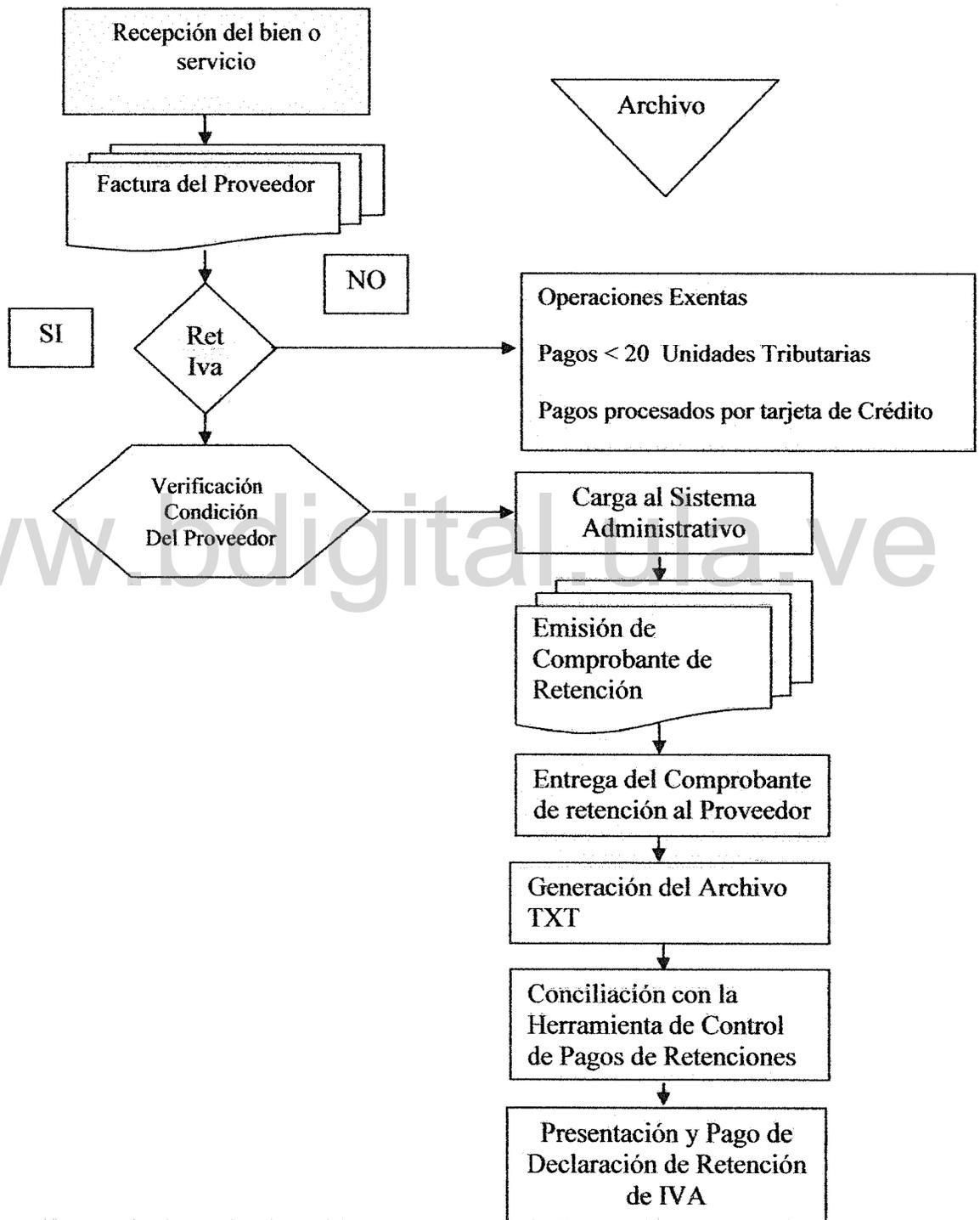
### **3.10. Suministro de información.**

El personal de mensajería debe estar muy claro cuáles son las entidades bancarias permitidas según la designación ya que el uso de otra entidad bancaria acarrearía sanciones.

El plazo establecido para la entrega de los Comprobantes de retención a los proveedores es de tres (03) días continuos del periodo de imposición siguiente al que se efectuó la transacción.

Es necesario mantener el contacto directo a través de comunicaciones escritas, correos, con la diversidad de proveedores que han sido objeto de retención, esto permitirá generar una conciliación y control de las retenciones entregadas en forma oportuna.

**Figura 4: Flujograma de una rutina de compra para la Empresa Bolera El Patio, C.A., como Sujeto Pasivo Especial.**



Fuente: La investigadora, 2012.

Complementado, la información referida a los procedimientos administrativos ejecutados por la empresa Bolera El Patio, C.A., en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria, el trabajo de campo, realizado, a partir de una entrevista a los funcionarios que laboran en la Sección de Asistencia al Contribuyente de la Administración Tributaria, Región Los Andes con sede en la ciudad de Mérida, Estado Mérida, expresaron en lo concerniente a la pregunta: **¿Qué deberes formales deben cumplir las empresas como contribuyentes especiales?**; que tales deberes, conforman un conjunto de obligaciones establecidas en la normativa legal tributaria vigente, siendo una de esas obligaciones la retención del IVA, como del ISLR y enterarlas a la Administración Tributaria, dentro de los lapsos establecidos en la Providencia Administrativa.

Refieren que estos deberes formales están resumidos en el artículo 145 del Código Orgánico Tributario, pero que no resultan del todo suficientemente explícitos y taxativos, por cuanto el encabezamiento del artículo expresa que los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria. Además se incluye en ellos, los señalados en el artículo 35 del Código Orgánico Tributario, referidos a los ilícitos formales por incumplimiento de los deberes; los indicados en los artículos 109 al 114, vinculados a los ilícitos materiales que consisten en no pagar puntualmente el impuesto; y otras que tienen que ver con el dinero. Destacan que como parte de esos deberes formales, se encuentran los deberes materiales, esto es, alícuota, unidades tributarias y en definitiva el monto a ser pagado a la Administración Tributaria.

Asimismo, revelaron que el contribuyente ordinario al pasar a ser un contribuyente especial, además, de seguir cumpliendo con sus obligaciones, se les agregan otras nuevas, tales como:

1. Adaptarse a un calendario distinto al que venía sujeto.

2. Es designado agente de retención del IVA (75% sobre el IVA), por lo tanto debe retener y enterar en dos (2) quincenas por mes.
3. Los pagos deben hacerse en las Oficinas receptoras de fondos nacionales, indicada en la calificación de sujeto pasivo especial.
4. Consultar el portal fiscal permanentemente.
5. Actualización del Registro de Información Fiscal (R.I.F.), como contribuyente especial.
6. Emitir comprobantes de retención (3 copias)
7. Exigir sello y firma del comprobante de retención por parte del proveedor.
8. Llevar los registros contables conforme a las especificaciones de la normativa reglamentaria vigente.

En cuanto a la pregunta: **¿En qué consiste los procedimientos administrativos ejecutados en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de la designación como contribuyente especial?**, la población de estudio entrevistada manifestó:

Se produce un cambio significativo en el desenvolvimiento económico y tributario de un contribuyente que haya sido designado como especial, por cuanto este contribuyente debe cumplir con todos los deberes formales que desde luego van a ser más rígidos y específicos, y ello obedece a que su condición es especial, por cuanto pasan a ser retenedores por excelencia de los impuestos establecidos en las leyes tributarias, lo que se traduce en una labor de coayuda para la recaudación tributaria, además que se trata de un mecanismo de control hacia otros contribuyentes.

Por otra parte, señalan que cuando el contribuyente ordinario aún no ha sido calificado como sujeto pasivo especial, sus procedimientos administrativos, se circunscriben a presentar sus declaraciones de IVA antes del días 15 de cada mes, no estando obligado a realizar ningún tipo de retención en las compras realizadas a otros contribuyentes ordinarios. Pero, una vez que ha sido calificado como contribuyente especial, deberá aplicar las retenciones del IVA e ISLR a todas las compras que realice a otros contribuyentes ordinarios o especiales, y deberá presentar las

declaraciones, tanto del IVA, como del ISLR y las respectivas retenciones dentro de los lapsos establecidos en el calendario especial según su último número de Registro de Información Fiscal (R.I.F.).

De lo hasta ahora señalado este apartado, que llevó alcanzar el objetivo específico referido a la descripción de los procedimientos administrativos ejecutados por la empresa Bolera El Patio, C.A., en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria., se concluye que ciertamente, al ser calificada la Empresa Bolera El Patio C.A., por la Administración Tributaria como sujeto pasivo especial, fue necesario realizar cambios dentro de los departamentos de Compras, Administrativo y Finanzas, trayendo esto una transformación de los procedimientos internos administrativos, por cuanto se debieron establecer puntos de control interno, lo que a su vez demando de recurso humano y el ejercicio de la autoridad y delegación de funciones para hacer cumplir las pautas establecidas en la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056.

En los procedimientos administrativos que debió adoptar la Empresa Bolera El Patio, C.A., se distinguen las siguientes etapas:

1. Transformación de los procedimientos internos administrativos;
2. Capacitación del Talento Humano;
3. Actualización de la información legal;
4. Notificación escrita a los Proveedores;
5. Incorporación del formato de Orden de Compra para su cotejo;
6. Creación del Departamento Fiscal,
7. Revisión de la Tabla de Datos de Proveedores;
8. Adecuación del sistema administrativo;
9. Modificación del Proceso Administrativo de Compras y Cuentas por Pagar;
10. Suministro de información al personal de mensajería.

Estos resultados, se pueden vincular a las consideraciones realizadas por Melinkof (1990) sobre la importancia de los procedimientos administrativos dentro

de la organización, radica en que son medios utilizados para facilitar la realización de las labores específicas y reiterativas que conforman funciones administrativas y productivas. Ninguna empresa puede lograr éxito continuo sin prestar atención a mantener buenos sistemas de procedimientos actualizados por escrito que sirvan de guía a todos los interesados en la ejecución de sus asignaciones de trabajo. Lo cual fue observado en el caso de la Empresa Bolera El Patio, C.A.,

En este orden de ideas, Gómez Rondón (1993) sostiene que a través de los procedimientos administrativos, se enfoca el efecto completo de una decisión por anticipado. Suministrando datos completos, exactos y oportunos para los procesos de planeación y toma de decisiones. Igualmente, permite el empleo de datos y métodos ordinarios en la preparación de planes de largo y corto plazo; reduciendo el tiempo y volumen de información requerida mediante una información de cada nivel de dirección, de sólo los grados de detalles necesarios. Asimismo, permite satisfacer las necesidades de cada unidad de la organización, con un mínimo de duplicación sirviendo al mismo tiempo a la organización como un todo. También, resultan pertinentes en relación a la presentación de datos a quienes son responsables de la toma de decisiones y planeación, en forma tal que disminuye al mínimo el tiempo o esfuerzo necesario para su análisis e interpretación.

De manera que corresponde al administrador de la organización cumplir diversas funciones que coadyuvan a favorecen los procedimientos administrativos, tal es el caso de la planeación, organización, dirección y control, consideradas por separado, según Robbins (1994), constituyen las funciones administrativas, cuando se toman como una totalidad para conseguir objetivos, conforman el proceso administrativo.

#### **4. Impacto administrativo en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio, C.A, ante su calificación como Contribuyente Especial por la administración tributaria**

Para el desarrollo de este apartado, es pertinente tener en cuenta la estructura organizativa que presentaba la empresa Bolera El Patio, C.A., antes y después de ser calificada como sujeto pasivo especial por al Administración Tributaria:

##### **4.1. Estructura Organizativa de la Empresa Bolera El Patio C.A., antes de la calificación de sujeto pasivo especial**

Ante la designación como contribuyente especial la gerencia general de la empresa decide modificar la división del trabajo y encaminar la coordinación de las actividades hacia la consecución de un objetivo general planteado internamente. Este objetivo consiste en dar cumplimiento a los deberes formales emanados por el Servicio Nacional integrado de Administración Aduanera y Tributaria.

Como contribuyente ordinario la empresa contaba con la participación de los siguientes Departamentos:

**Cuadro 5: Personal Departamento Administrativo, de la empresa Bolera El Patio C.A., antes de ser calificada como contribuyente especial.**

<b>DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO</b>	
Administrador	01 Persona
Analista de Cuentas por Pagar	01 Persona
Total	02 personas

Fuente: La investigadora, 2012.

**Cuadro 6: Personal Departamento de Compras, antes de la Empresa Bolera El Patio C.A., ser calificada como sujeto pasivo especial.**

<b>DEPARTAMENTO DE COMPRAS</b>	
Encargado de Compras	01 Persona
<b>Total</b>	<b>01 Persona</b>

Fuente: La investigadora, 2012.

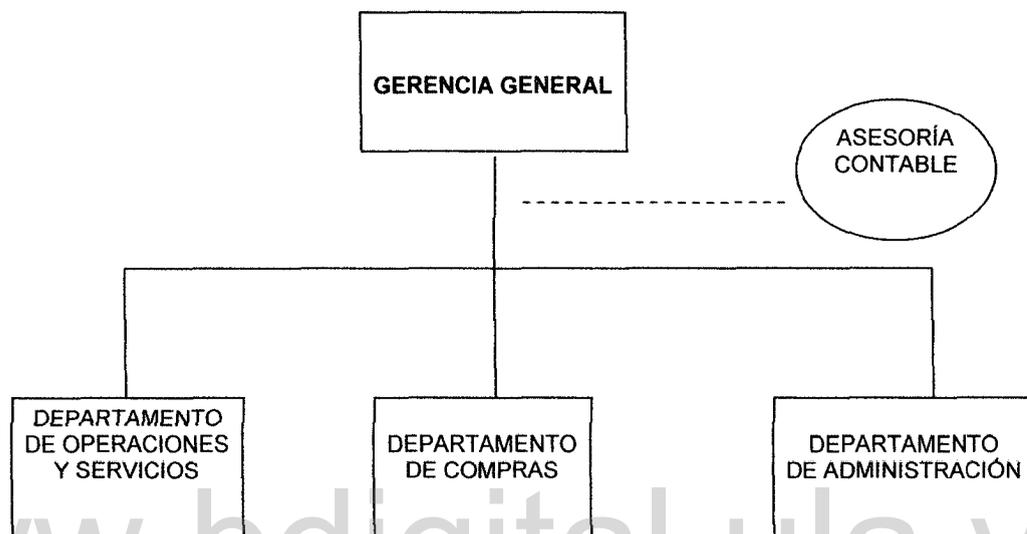
**Cuadro 7: Personal Departamento Operativo y de Servicios, antes de la Empresa Bolera El Patio C.A., ser calificada como sujeto pasivo especial.**

<b>DEPARTAMENTO OPERATIVO Y DE SERVICIOS</b>	
Técnicos de Maquinaria de Bowling	04 Personas
Cajeros	03 Personas
Servicio Barra de Control	03 Personas
Servicio en Salón Bowling	04 Personas
<b>Total</b>	<b>14 Personas</b>

Fuente: La investigadora, 2012.

Asimismo, la Empresa Bolera El Patio C.A., contaba con la asesoría externa de un Contador que se encargaba de revisar el contenido de las transacciones del sistema administrativo para realizar la transferencia de información hacia la base de datos del sistema contable. Siendo también de su competencia, la revisión de los libros de ventas y compras según la información emanada del Departamento Administrativo para efectuar la declaración del Impuesto al Valor Agregado. Para la realización de estas dos tareas específicas se contaba con la presencia del contador tres (3) veces por mes. Se destaca que la declaración de Retenciones de ISLR era realizada directamente por el Departamento Administrativo, quien posteriormente entregaba los cálculos, y comprobantes de retención al contador para su verificación.

**Figura 5: Departamentalización funcional de Bolera El Patio, C.A., antes de la designación.**



Fuente: La investigadora, 2012.

#### **4.2. Estructura organizativa de la empresa Bolera El Patio C.A., después de la designación como contribuyente especial**

La gerencia general de la empresa en reunión con el Departamento Administrativo analizó la cantidad de actividades desarrolladas hasta la fecha y las nuevas actividades a realizar en virtud de su situación como contribuyente especial. Así mismo, se destacó la necesidad de implementar mayor control posterior motivado a la generación de nuevos requerimientos tributarios.

Partiendo de la necesidad de conformación de un equipo de trabajo flexible con preparación, y especialización en la materia tributaria para garantizar el flujo de trabajo eficiente, se decidió la incorporación del Departamento de Finanzas, con las siguientes características.

**Cuadro 8: Personal del departamento de Finanzas de la empresa Bolera El Patio C.A., después que fuera calificada como sujeto pasivo especial.**

<b>DEPARTAMENTO DE FINANZAS</b>	
Contador, Especialista en Tributos	01 Persona
Asistente	01 Persona
Total	02 personas

Fuente: La Investigadora, 2012.

Inicialmente esta idea representó mayor inversión para la compañía, puesto que se requiere la garantía de estabilidad laboral para la incorporación de un nuevo cargo, asimismo, se debe destacar que se decidió compartir el asistente del departamento administrativo, considerando un promedio de 04 horas diarias de dedicación para cada departamento.

A partir de la incorporación de este nuevo talento humano se decidió prescindir del servicio contable externo y liberar de las ciertas actividades, tales como emisión de libros fiscales, cálculo y declaración de retenciones de Impuesto Sobre la Renta por parte del Departamento Administrativo.

El tiempo promedio para la incorporación del Contador Público con Especialidad en el área de Tributos, fue de diez (10) días hábiles, de los cuales cinco (5) días hábiles se destinaron al estudio de los curriculum presentados por postulantes y a la realización de entrevistas de trabajo.

El perfil delimitado para este cargo contempló lo siguiente:

1. Contador Público con Especialidad en Rentas Internas Mención Tributos.
2. Edad Comprendida: 24-35 años.
3. Experiencia mínima de dos (02) años en el área Tributaria con Contribuyente Especiales.
4. Sólidos conocimientos Financieros, Tributarios y Legales.

5. Dominio de Leyes Tributarias.

6. Habilidad para Trabajar en Equipo, Organizado y Metódico.

7. Con conocimientos en el Manejo del Sistema A2

Los 5 días siguientes fueron destinados al ajuste y configuración del sistema Administrativo y Contable y a la decisión final de quién de los postulantes se incorporaría al equipo de trabajo

Seguidamente se incorporó el nuevo asistente del Departamento de Finanzas desde el punto de vista laboral y su inducción complementaria en el manejo del Sistema Administrativo y Contable de la empresa.

A continuación se detallan las funciones a desarrollar y sus características principales previo análisis del Equipo de Trabajo de Bolera El Patio, C.A.

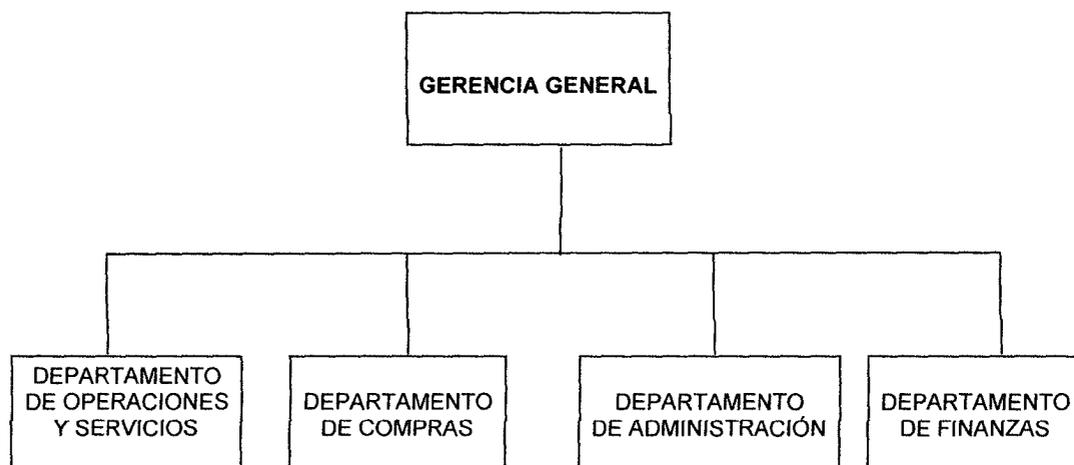
**Cuadro 9: Funciones del Equipo de Trabajo de la Empresa Bolera El patio C.A., después de haber sido calificada como sujeto pasivo especial.**

<b>Actividades a Desarrollar</b>	<b>Formularios o Documentos</b>	<b>Tiempo de Ejecución</b>
Actualización de los Aspectos Legales de la Compañía	Emisión de Estados Financieros para Aprobación de Balances de Ejercicios Fiscales Anteriores.	18 días Hábiles
Actualización de RIF	Mediante llenado de formulario de Actualización de RIF del Portal del Seniat Formulario de Información suministrado por el funcionario del Seniat	01 días Hábiles
Emisión del Comprobante de Retención	Impresión de Comprobante	15 minutos.

Elaboración de Declaración quincenal de Retenciones de IVA	Formato en Excel 16 Columnas Conversión a Archivo TXT Utilización de Ambiente de prueba de Pagina del Seniat.	04 horas
Declaración Mensual IVA y Elaboración de Libros	Libro de Compras Libro de Ventas Informe General de Ventas	05 días Hábiles
Entrega de Comprobantes de Retención a Proveedores	Impresión del Archivo de Excel	18 días Hábiles por cada bloque quincenal de compras
Conciliación de Retenciones de IVA con proveedores	Comunicación Escrita	01 día Hábil
Control de Archivo Fiscal	Comprobantes de retención Declaraciones de Impuestos	01 día Hábil
Declaración mensual Retenciones de ISLR	Comprobante de Retención Archivo XLM	02 días Hábiles
Declaración Anual Estimada	Carga de Formato de Proceso Tributario en Portal del Seniat	01 día Hábil
Declaración Anual de ISLR Conciliación Fiscal	Carga de Formato de Proceso Tributario en Portal del Seniat	15 días Hábiles

Fuente: La investigadora, 2012.

**Figura 6: Departamentalización funcional de Bolera El Patio C.A., después de su calificación como sujeto pasivo especial**



Fuente: La investigadora, 2012.

Se evidencia de lo anterior que en la empresa Bolera El Patio, C.A., si se produjo un impacto administrativo en la estructura de la organización, por cuanto fue necesario, crear el Departamento de Finanzas; pero además se requirió diseñar tareas, definir puestos, establecer la composición de unidades de trabajo y departamentos, determinar las relaciones de autoridad y responsabilidad, establecer patrones de comunicación, formalizar las actividades, sistematizar la planificación y el control, reclutar, seleccionar y entrenar personal de carrera.

#### **4.2.1. Diseño de tareas**

Esta actividad se hizo dentro de la Empresa Bolera El Patio C.A., a partir de la asignación de diferentes labores a los individuos y unidades que conforman la organización, específicamente en los departamentos de administración, compras y Finanzas.

#### **4.2.2. Definir puestos**

Tal definición en la empresa Bolera El Patio C.A., se hizo para los puestos del Jefe de Compras, el Administrador, Analista de Cuentas por Pagar, Asistente Administrativo, Contador y su asistente.

#### **4.2.3. Establecer la composición de unidades de trabajo y departamentos**

Dentro de la empresa Bolera El Patio C.A., fue necesario reestructurar las labores para mejorar la coordinación y la comunicación entre los departamentos Administrativo, de Compras, y Finanzas.

#### **4.2.4. Determinar las relaciones de autoridad y responsabilidad**

Esta determinación dentro de la Empresa Bolera El Patio C.A., se hizo con respecto al Departamento de Compras quien debe notificar las necesidades de compra al Área Administrativa.

Por su parte, el Departamento Administrativo reportará informe de Gestión a la Gerencia General.

En tanto que, el Departamento de Finanzas se encargará de Verificar el cumplimiento de los Deberes Formales según Providencia

#### **4.2.5. Establecer patrones de comunicación**

El establecimiento de estos patrones dentro de la Empresa Bolera El Patio C.A., se hizo a través de los siguientes mecanismos: informes escritos, emisión de reportes impresos y digitales a través del Sistema Administrativo.

#### **4.2.6. Formalizar las actividades**

Esta formalización de actividades dentro de la Empresa Bolera El Patio C.A., estuvo dirigidos al establecimiento de las fechas para ejecución de los procedimientos, fechas límites para la presentación de las dos declaraciones y fecha para la emisión y entrega de comprobantes

#### **4.2.7. Sistematizar la planificación y el control**

A tales propósitos fue necesario crear dentro de la estructura organizacional de la Empresa Bolera El Patio C.A., el Departamento de Finanzas para que éste se encargue de la aplicación de Normas de Control Interno de carácter tributario en los procedimientos Administrativos llevados a cabo por los departamentos de la empresa.

#### **4.2.8. Reclutar, seleccionar y entrenar personal de carrera**

Esta actividad, llevó a la Empresa Bolera El Patio C.A., a contratar nuevo personal, específicamente para laborar en el Departamento de Finanzas.

Para ampliar esta información, y como consecuencia del trabajo de campo realizado, a partir del uso de la técnica de la entrevista, se pudo conocer por la información que suministraron los funcionarios adscrito a la Sección de Asistencia al Contribuyente en la Administración Tributaria Región Los Andes con sede en la ciudad de Mérida, Estado Mérida, en cuanto a: **¿Cuál es la finalidad de la figura del contribuyente especial?** Que la Administración Tributaria dentro de las estrategias y planes de recaudación, establece la calificación de contribuyentes especiales como un mecanismo para garantizar la recaudación anticipada del IVA en las compras realizadas por un contribuyente especial, evitando así la evasión de dicho impuesto.

En lo que respecta a la interrogante: **¿Sobre la base de qué elementos la Administración Tributaria hace la designación de contribuyente especial?** Manifestaron que la Administración tributaria evalúa los ingresos declarados por los contribuyentes ordinarios en materia de IVA e ISLR, para estudiar la posibilidad de calificarlos como contribuyente especial, según lo establecido en la Providencia Administrativa 685-2007, en la cual se establecen los parámetros para que un contribuyente ordinario pueda ser calificado como contribuyente especial. De esta manera para el caso del ISLR, los ingresos brutos obtenidos en el ejercicio fiscal anterior deben ser superiores a 30.000 U.T. Mientras que para el IVA las ventas deben ser superiores a 2.500 UT en cualquier período mensual.

Para la pregunta: **¿Considera que la designación de contribuyente especial le permite a la empresa sincerar su obligación tributaria con la Administración Tributaria?**, los informante revelaron que en el Estado venezolano se han implementado normas constitucionales y legales que expresan cómo deben estar formadas las empresas, cómo deben actuar y regirse frente a distintas situaciones y enmarca las sanciones que acarrea el incumplimiento de sus deberes. Y en vista que las empresas no están cumpliendo con el pago de sus impuestos, el Estado venezolano trabaja fuertemente en la reforma fiscal para poder cumplir con los compromisos del gasto público. De manera que el papel económico del impuesto al mismo tiempo que las responsabilidades del Estado y de las empresas. Por ello que la designación de contribuyente especial, les permita sincerar su obligación tributaria a partir de un control exhaustivo que sólo puede conseguirlo con la realización de un trabajo conjunto por parte de un equipo interdisciplinario que lleve en forma ordenada toda la documentación contable y financiera, para que las declaraciones y pagos se realice en los lapsos establecidos por la providencia administrativa.

Con respecto a la pregunta: **¿Cuál es el impacto administrativo que tienen en la estructura organizacional de la empresa la calificación de contribuyente especial?**; los informantes señalaron que el impacto es en lo económico, fiscal y laboral, ya que desde el punto de vista de la estructura de la organización, deberá en la medida de sus posibilidades contratar a un profesional que deba encargarse de todo lo inherente al registro de las facturas, registro de los libros de compra y venta de IVA, elaboración electrónica de las declaraciones de IVA e ISLR y, en fin cumplir con todas las obligaciones que se derivan de tal condición. En virtud de ello, la organización deberá habilitar un espacio físico para la realización de todo el trabajo y para el resguardo de toda la información contable y tributaria.

Asimismo, consideran que los cambios para la estructura pudieran a primera vista resultar negativos, por incidir estos en las políticas y procedimientos organizacionales, llegando incluso afectar el flujo de caja. Además, demandaría la contratación y capacitación de al menos un nuevo empleado, por el control que se

debe ejercer sobre las retenciones, y las fechas para la declaración. Por otra parte, la empresa deberá adecuar sus procedimientos administrativos y contables, a fechas y deberes específicos para cumplir con los deberes formales asignados por la Administración Tributaria, lo que sin lugar a dudas hará que los procesos sean más lentos y engorrosos.

Ante los señalamientos realizados en este apartado, para alcanzar el objetivo específico “Indicar el impacto administrativo en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio, C.A, ante su calificación como Contribuyente Especial por la administración tributaria”, se concluye que ciertamente si se produjo un impacto administrativo en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio C.A., una vez que fuera calificada por la Administración Tributaria como sujeto pasivo especial, evidenciándose el mismo en la necesidad que hubo de crear el Departamento de Finanzas, y contratar talento humano para que se encargara del mismo, por otra parte, la empresa debió diseñar tareas para las labores que realizan los departamentos de administración, compras y Finanzas, tuvo que definir los puestos del Jefe de Compras, Administrador, Analista de Cuentas por Pagar, Contador con Especialidad en Tributos y su asistente; debió igualmente, reestructurar las labores para mejorar la coordinación y la comunicación entre los departamentos Administrativo, de Compras y Finanzas; tuvo que determinar las relaciones de autoridad y responsabilidad para los departamentos de compras, Administrativo y Finanzas. También le correspondió establecer patrones de comunicación, mediante el uso de mecanismos como los informes escritos, la emisión de reportes impresos y digitales a través del Sistema Administrativo. Se tuvieron que formalizar las actividades en cuanto al establecimiento de las fechas para ejecución de los procedimientos, fechas límites para la presentación de las dos declaraciones y fecha para la emisión y entrega de comprobantes. Por otra parte, fue necesario sistematizar la planificación y el control con la creación del Departamento de Finanzas para que éste se encargue de la revisión de los procedimientos Administrativos.

Aspectos estos que sin lugar a dudas tal y como lo señalaron los funcionarios adscritos a la Sección de Asistencia al Contribuyente de la Administración Tributaria Región Los Andes con sede en la ciudad de Mérida, Estado Mérida; a primera vista parecieran resultar negativos, pero a la larga, representan una garantía en cuanto a la transparencia de los procedimientos y sobre todo en la eficacia y eficiencia de su fundón como contribuyente especial frente a la Administración Tributaria. Estos resultados se vinculan con lo mencionado por Bohórquez (2003), en cuanto a que la calificación que hace la Administración Tributaria representa para la empresa impacto en su estructura organizacional, además que signifique improvisar la emisión de grandes contingentes de gastos de índole administrativa para hacer frente a los deberes formales originados establecidos en la providencia. En tanto que Pérez (2003) ante este impacto, que ocasiona la calificación de contribuyente especial dentro de una organización, subraya, la importancia que tiene el control interno que se debe llevar con respecto a la retención del IVA, lo que a su juicio demanda para cualquier empresa la adopción de manuales de procedimientos. Aspecto que vienen a corroborar que la calificación de contribuyente especial si tiene un impacto en la estructura administrativa de la organización. No obstante, Sarcos (2002) ante este impacto, sugiere que la empresa debe manejar en su estructura como parte de sus procedimientos administrativos el Control Interno Tributario, debiendo estar es un subsistema del Control Interno General de una organización, este debe estar presente en todos los niveles (estratégico gerencial y operacional) lo que conlleva a la instauración de un ambiente de control tributario, como fue lo que ocurrió en el empresa Bolera El Patio C.A., que aunque no se crea el departamento bajo esta denominación, se hizo lo propio incorporando a la estructura de la organización el departamento Fiscal, quien como bien lo establece el autor en referencia, deberá en conjunto con los otros departamento establecer una planificación tributaria, tendiente a la creación de planes, metas y políticas, así como a introducir medidas (quién aplica la norma y dónde la aplica).

## CAPITULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### Conclusiones

Atendiendo a los resultados de la investigación se concluye para el objetivo específico referido a la identificación de las disposiciones legales y tributarias que regulan a la empresa Bolera El Patio, C.A., ante su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria, que ese marco jurídico es encabezado por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (artículos 316 y 317), el Código Orgánico Tributario, en todo lo relacionado con los contribuyentes especiales, la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, y finalmente las Providencias Administrativas N° 0658 y N° SNAT/2005/0056, lo cual fue corroborado por la población de estudio, significando que la condición de contribuyente especial de la empresa Bolera El Patio C.A., goza de un ordenamiento jurídico legal que le imprime efectividad, eficacia y eficiencia a la gestión tributaria, por concepto del impuesto al valor agregado, concepto meramente económico, a partir del cual se ha construido toda una legislación impositiva, concibiéndose para una o varias de las etapas de la cadena de producción, distribución y comercialización de bienes.

Para el objetivo específico orientado a describir los procedimientos administrativos ejecutados por la empresa Bolera El Patio, C.A., en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de su calificación de contribuyente especial por la administración tributaria, se concluye que ciertamente, al ser calificada por la Administración Tributaria como sujeto pasivo especial, fue necesario realizar cambios dentro de los departamentos de Compras, Administrativo y crear el Departamento de Finanzas, trayendo esto una transformación de los procedimientos

internos administrativos, por cuanto se debieron establecer lineamientos de control interno, lo que a su vez demandó de recurso humano y el ejercicio de la autoridad y delegación de funciones para hacer cumplir las pautas establecidas en la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056.

En lo que respecta al objetivo específico que se proponía indicar el impacto administrativo en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio, C.A, ante su calificación como Contribuyente Especial por la Administración Tributaria, se concluye que ciertamente si se produjo un impacto administrativo en la estructura organizacional de la empresa Bolera El Patio C.A., una vez que fuera calificada por la Administración Tributaria como sujeto pasivo especial, evidenciándose el mismo en la necesidad de crear el Departamento de Finanzas, y contratar el talento humano para que se encargara del mismo, por otra parte, la empresa debió diseñar tareas para las labores que realizan los departamentos de compras, administración y finanzas; tuvo que definir los puestos del Jefe de Compras, el Administrador, Analista de Cuentas por Pagar, Contador y su Asistente; debió igualmente, reestructurar las labores para mejorar la coordinación y la comunicación entre los departamentos Administrativo, de Compras, de Contabilidad y Finanzas; tuvo que determinar las relaciones de autoridad y responsabilidad para los departamentos de Compras, Administración y Finanzas. También le correspondió establecer patrones de comunicación, mediante el uso de mecanismos como los informes escritos, cartas y correos electrónicos a proveedores, emisión de reportes impresos y digitales a través del Sistema Administrativo. Se tuvieron que formalizar las actividades en cuanto al establecimiento de las fechas para ejecución de los procedimientos, fechas límites para la presentación de las dos declaraciones según lo pautado en el calendario de obligaciones especiales así como también fecha para la emisión y entrega de comprobantes. Por otra parte, fue necesario sistematizar la planificación y el control con la creación del Departamento de Finanzas para que éste se encargara de la revisión de los procedimientos Administrativos.

Aspectos estos que sin lugar a dudas tal y como lo señalaron los funcionarios adscritos a la Sección de Asistencia al Contribuyente de la Administración Tributaria Región Los Andes con sede en la ciudad de Mérida, Estado Mérida; a primera vista parecieran resultar negativos, pero a la larga, representan una garantía en cuanto a la transparencia de los procedimientos y sobre todo en la eficacia y eficiencia de su fundón como contribuyente especial frente a la Administración Tributaria.

### **Recomendaciones**

A la **Administración Tributaria**, se sugiere el aumento del lapso comprendido entre la notificación y la entrada en vigencia de la nueva condición como Contribuyente Especial, debido a que las organizaciones deben incorporar talento humano y es de vital importancia ejercer el proceso de captación y reclutamiento de personal para elegir al talento idóneo. Así mismo, se requiere afinar políticas y nuevos procedimientos para establecer los lineamientos de control internos, lo cual amerita plena asimilación por parte del personal actuante.

A la **Universidad de Los Andes** de los se recomienda profundizar el estudio de los sujetos pasivos especiales, ante su calificación por la Administración Tributaria, *ya que se trata de una materia, que impone cambios significativos desde el punto de vista administrativo, financiero, legal y social para la empresa.*

A la **Empresa Bolera El Patio, C.A.** afianzar sus niveles de comunicación en los Departamentos que la componen, ya que esto serán la piedra angular para el éxito en la eficiencia del cumplimiento de los deberes formales. Así mismo, se recomienda realizar una revisión anual de las tareas desarrolladas por los departamentos y sus alcances en el cumplimiento de las normativas tributaria, ya que así se establecerán procedimientos novedosos y efectivos que conlleven al cumplimiento de los objetivos organizacionales.

Adicionalmente se recomienda la preparación continua del personal que labora en el Departamento Administrativo y de Finanzas motivado a que conocimiento tributario se encuentra en constante desarrollo y cualquier imprevisión involuntaria puede acarrear fuertes sanciones pecuniarias por parte de la Administración Tributaria.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Agüero Y. (2007). **“Relación entre las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y los flujos de Cajas de los Contribuyentes Especiales: Caso: Matadero Industrial Centro Occidental, C.A. (MINCO)”** Tesis para optar al título de Contaduría mención Auditoría. Universidad Centro Occidental "Lisandro Alvarado". Convenio UCLA LUZ. Disponible en: [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P819.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P819.pdf)
- Araujo, A. (1996). **¿Qué implica un cambio de paradigma administrativo?** En **Economía XXI** N° 12. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Escuela de Administración y Contaduría. Mérida, Venezuela.
- Arias, F. (2006). **El proyecto de investigación. Guía para su elaboración.** Caracas: Editorial Episteme.
- Asamblea Nacional Constituyente (1999) Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. **Gaceta Oficial N° 36.860.** Caracas: Distribuidora Escolar, S.A.
- Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2005). Ley del Impuesto al Valor Agregado. **Gaceta Oficial N° 38.263** de fecha 1° de septiembre de 2005. Caracas.
- Bavaresco, A. (2006). **Proceso Metodológico en la investigación. (Cómo hacer un diseño de investigación).** (2da ed). Caracas: Academia Nacional de Ciencias Económicas.
- Betancourt López, A.(2008). **Operacionalización de Variables.** Facultad de Ciencias para la Salud Universidad de Caldas
- Bohórquez L. (2003) **Efectos Financieros y Administrativos causados por las Retenciones del I.V.A. en los Contribuyentes Especiales.** Tesis para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad Centro Occidental "Lisandro Alvarado". Barquisimeto. Disponible en: <http://www.ucla.edu.ve/dac/vjornadas/Ponencias/27/2701.PDF>
- Candal I. Manuel. (2005) **Aspectos Fundamentales de la Imposición a la Renta de Sociedades en Venezuela.** Segunda Edición. Caracas-Venezuela.

Castro, V. (2007). Agentes de retención impuesto al valor agregado IVA. Seminario de aspectos legales. Documento en línea. Disponible en: <http://vanessacastroaraque.blogspot.com/2007/01/agentes-de-retencion-impuesto-al-valor.html>

Chávez, N. (1997). **Introducción a la investigación**. 2da reimpresión. Maracaibo, Venezuela.

Chiavenato, I. (1999) **Introducción a la Teoría General de la Administración**. Quinta Edición. McGraw-Hill Interamericana, S.A. Bogotá – Colombia.

Cifuentes, Lemus & Asociados (2004) **Nuevo Régimen del Seniat para Sujetos Pasivos Especiales**. Recuperado el 09 de Enero de 2011 Junio 2004. [http://www.moorestephens.com.ve/pdfs/Sujetos\\_pasivos\\_especiales.pdf](http://www.moorestephens.com.ve/pdfs/Sujetos_pasivos_especiales.pdf)

**Código Orgánico Tributario**. (2001). Caracas: Ediciones Legis. Talleres de Gráficas Arauca. C.A.

Domínguez, J. (2009). **XXXIV Jornadas Derecho Tributario**. En Homenaje a la memoria del Dr. Oswaldo Padrón Amará. Instituto de Estudios Jurídicos del estado Lara. Barquisimeto, Venezuela: Imprenta de Mérida, C.A.

Elliot, J. (2000). **El cambio educativo de la investigación acción**. Madrid: Editorial Morata.

Espinoza, M. (2000). **Las empresas**. Administración Tributaria. Instituto Universitario de Tecnología Rufino Blanco Bombona. Guatire, Venezuela.

Ferreira, L. (2012). Registro de Información Fiscal. Caracas: Seniat.

Galindo, E. (2005). **Los procedimientos administrativos**. Documento en línea. Disponible en [www.monografias.com](http://www.monografias.com)

Gómez Rondón, F. (1993). **Auditoría Administrativa y Calidad Total**. Caracas: Frigor.

Hernández, R., Fernández, C., Baptista P. (2003). **Metodología de la investigación**. (2da ed.). México: MacGraw-Hill.

Hurtado, J (2006). **El Proyecto de Investigación**. Metodología de la Investigación Holística. Bogotá: SYPAL.

Hurtado, J. (1998). **Metodología de la investigación holística**. Caracas: Sipal.

- Hutt, G. y Marmioli, M. (2010). Estructura organizacional. Documento en línea. Disponible en: [gabyta\\_rc@hotmail.com](mailto:gabyta_rc@hotmail.com)
- Jarach Dino. (2007) **Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Primera Edición. Argentina.
- Kast, F. E., & Rosenzweig, J. E. (2007). **Administración en las Organizaciones**. Cuarta Edición. México. McGraw-Hill.
- Legis. (2009). **Guía Práctica Retenciones del Impuesto al Valor Agregado**. Colección Guías Prácticas. Caracas.
- Martínez M. (2009). **Impuesto Al Valor Agregado. Agente de Retención**. XXXIV Jornadas J.M. Domínguez Escovar. Derecho Tributario
- Mendoza, W. (2009). **La organización como fase del proceso administrativo**. Unidad Curricular Seminario. Universidad Nacional Experimental del Yaracuy. Venezuela.
- Moya, E. (2006). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Quinta Edición. Caracas Venezuela.
- Pérez M. (2003) "Evaluación de los Procedimientos de Control Interno Tributario en Materia de Retenciones del IVA. Caso: Hermo, S.A. Tesis para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria de la Universidad Católica en Convenio con la Universidad Centro Occidental "Lisandro Alvarado". Disponible en: [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P359.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P359.pdf)
- Pita, C. (1999). **Los Sistemas Tributarios Latinoamericanos y la adecuación de la imposición de la renta a un contexto de globalización**. IX Seminario de Política Fiscal. Seminario y Conferencias Serie 3, 141 164, de: [http://www.eclac.org/publicaciones/xml/4/7284/lc11456e\\_11b.pdf](http://www.eclac.org/publicaciones/xml/4/7284/lc11456e_11b.pdf)
- Ramírez, H. (2008). **Distorsiones generadas por los beneficios fiscales establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Ciencias Contables, mención Tributos. Universidad de Los Andes. Mérida, Venezuela.
- Robbins, S. (1994). **Administración: Teoría y Práctica**. Traducción Martínez Mendoza Marta Beatriz. México, D.F.: Prentice Hall Hispanoamericana.
- Rosemberg, N. (1989). **Economía del Cambio Tecnológico**. Editorial Fondo de Cultura Económica.

Sabino, C. (2001). **El proceso de la investigación científica**. Buenos Aires: El Cid Editor.

Sabino, C. (1992). **El Proceso de Investigación**. Caracas: Panapo

Sarcos, Y. (2002) “Adaptación de los fundamentos de Control Interno Administrativo al Área Tributaria y su relación con el Cumplimiento de las Obligaciones en la Relación Jurídica Tributaria”. Tesis para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria de la Universidad Católica en Convenio con la Universidad Centro Occidental “Lisandro Alvarado”. Disponible en: [http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be\\_alex.exe?Descriptor=TEXTO+COMPLETO&Nombrebd=BADUCLA](http://bibadm.ucla.edu.ve/cgi-win/be_alex.exe?Descriptor=TEXTO+COMPLETO&Nombrebd=BADUCLA)

Scharager, J. y Armijo, I. (2001). “Operacionalización de Variables” en **Metodología de la Investigación para las Ciencias Sociales [CD-ROM]**: Versión 1.0

Stoner, J. A., & Freeman, R. E. (1994). *Administracion*. Mexico: Prentice Hall Hispanoamericana.

Tamayo, M. (1997). **El proceso de investigación científica**. México: Limusa.

Velandia, M. (2000). “La unidad tributaria” en **Diario Hoy**. Barquisimeto, Venezuela.

Villegas, H. (2001). **Cursos de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. Séptima Edición. Ediciones DEPALMA.

**ANEXOS**

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## MODELO GUÍA DE ENTREVISTA

**1. ¿De qué manera el ordenamiento jurídico y tributario regula la materia de contribuyentes especiales y retención del Impuesto al Valor Agregado?**

**2. ¿Qué deberes formales deben cumplir las empresas como contribuyentes especiales?**

**3. ¿En qué consiste los procedimientos administrativos ejecutados en el cumplimiento de los deberes formales antes y después de la designación como contribuyente especial?**

**4. ¿Sobre la base de qué elementos la Administración Tributaria hace la designación de contribuyente especial? 4. ¿Cuál es la finalidad de la figura del contribuyente especial?**

**5. ¿Considera que la designación de contribuyente especial le permite a la empresa sincerar su obligación tributaria con la Administración Tributaria?**

**6. ¿Cuál es el impacto administrativo que tienen en la estructura organizacional de la empresa la calificación de contribuyente especial?**