

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

**ESTRATEGIAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE  
CONTROL INTERNO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES  
TRIBUTARIAS COMO CONTRIBUYENTE ESPECIAL EN LA EMPRESA  
SOCIEDAD VENEZOLANA DE PROTECCIÓN FAMILIAR, SOVENPFA C.A.**

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

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

Tutora:  
Abg. Especialista Belkis Albarrán

Autora:  
Lcda. Heribeth Y. León R.

Mérida, Diciembre 2015

c.c Reconocimiento

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

**APROBACIÓN DEL TUTOR**

En mi carácter de Tutor del Trabajo Especial de Grado, presentado por la ciudadana Heribeth Y. León R., C.I. 15.695.122, para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos; Área: Rentas Internas considero que dicho trabajo cumple con los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del Consejo Técnico del Postgrado.

En la ciudad de Mérida, a los diez (10) días del mes de diciembre de 2015.

**BELKIS ALBARRÁN**

**C.I. V-8.021.509**

## DEDICATORIA

La presente tesis esta dedicada en primer lugar a Dios todopoderoso

A mi casa de estudios, la gran Universidad de Los Andes.

A la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales y todos sus profesores por abrir sus puertas a la enseñanza.

A mis padres Heriberto León y Carmen Omaira Romero quienes en conjunto con mis hermanos Hebert y Henderthhan sido mi gran apoyo, ejemplo y motivación. Nuestros triunfos siempre son celebrados como uno solo. Los adoro!

A mi esposo Pedro Ocanto por su apoyo incondicional durante esta etapa de mi vida. Te amo!

A mis grandes tesoros Santiago y Ainhoa, son mi impulso en cada uno de mis logros. Que Dios los bendiga siempre!

A mi familia en general, mamita, tías, primas, primos, sobrinas y sobrinos por ser pieza fundamental en todas mis experiencias de vida.

A mis compañeros de estudio especialmente a Dora y María Andreina Sánchez porque el destino nos permitió compartir esta experiencia juntas

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

**ESTRATEGIAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS COMO CONTRIBUYENTE ESPECIAL EN LA EMPRESA SOCIEDAD VENEZOLANA DE PROTECCIÓN FAMILIAR, SOVENPFA C.A.**

**Autora:** Heribeth Y. León R

**Tutora:** Belkis Albarrán

**Fecha:** Diciembre 2015

**RESUMEN**

La adopción de estrategias de control Interno en toda organización juega un papel esencial, para el logro de objetivos que se quieren, siguiendo un sistema económico, financiero, humano y organizativo. Bajo esta premisa la presente investigación se orientó a proponer estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresadenominada Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014. Por lo que se desarrolló bajo la modalidad de proyecto factible, del tipo descriptivo, con diseño de campo, teniendo como población de estudio 4 empleados que laboran en el área administrativa, a los que se les aplicó un cuestionario con alternativas de respuesta cerrada del tipo dicotómicas (Si y No) el cual fue validado mediante el juicio de expertos y la obtención de los Coeficientes de Proporción de Rango y Alfa de Cronbach. Los resultados de la investigación permitieron concluir que la empresa no adopta herramientas de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, por lo que se formulo una propuesta de estrategias que le permitan a la empresa cumplir con sus obligaciones tributarias. Recomendándose su adopción, a fin de evitar errores de cálculo y sanciones.

**Palabras Claves:** Contribuyentes Especiales, estrategias, control interno, tributario

## ÍNDICE DE CONTENIDO

	<b>Pp.</b>
DEDICATORIA.....	i
RESUMEN.....	ii
INTRODUCCIÓN.....	1
<b>CAPÍTULOS</b>	
<b>I EL PROBLEMA.....</b>	<b>4</b>
Planteamiento del problema.....	4
Objetivos de la investigación.....	9
Objetivo general.....	9
Objetivos específicos.....	9
Justificación de la investigación.....	10
Alcances de la investigación .....	11
<b>II MARCO TEÓRICO .....</b>	<b>13</b>
Antecedentes de la investigación.....	13
Bases teóricas.....	20
Obligación tributaria.....	20
El Impuesto al Valor Agregado .....	25
Los Contribuyentes Especiales.....	27
El Proceso Administrativo.....	33
Los Procedimientos Administrativos.....	35

	<b>Pp.</b>
El Hecho Imponible .....	39
Declaración de Impuestos .....	43
Deberes Formales.....	48
Beneficios Fiscales.....	50
Riesgo Fiscal.....	52
Las Sanciones.....	54
El Control Interno .....	57
Estrategias para el Control Interno Tributario.....	65
Empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.....	109
Bases Legales.....	111
Definición de Términos Básicos.....	121
Operacionalización de la Variable.....	125
<b>III MARCO METODOLÓGICO .....</b>	<b>130</b>
Modalidad de la Investigación.....	130
Tipo de Investigación.....	130
Diseño de la Investigación .....	131
Población y Muestra .....	131
Técnicas e Instrumentos de Recolección de la Información.....	132
Validez y Confiabilidad del Instrumento .....	134
Procedimiento Metodológico de la Investigación.....	136
Análisis de la Información.....	138

	<b>Pp.</b>
IV RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN .....	139
Análisis de los Resultados del Cuestionario .....	170
Resultados de la Lista de Cotejo (Factores) .....	212
Resultados de la Lista de Cotejo (Deberes Formales) .....	215
V PROPUESTA .....	218
Presentación.....	218
Objetivos de la Propuesta .....	219
Bases Teóricas.....	220
Bases Legales.....	225
Factibilidad de la Propuesta .....	232
Síntesis de la Propuesta .....	235
VI CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	240
Conclusiones.....	240
Recomendaciones.....	246
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	248
ANEXOS.....	257
VALIDACION DE INSTRUMENTOS.....	267

## LISTA DE CUADROS

<b>Cuadro</b>	<b>Descripción</b>	<b>Pp.</b>
1	Operacionalización de la variable.....	125
2	Significado de los valores del coeficiente.....	136
3	Existencia de Unidad fiscal en la empresa.....	139
4	Existencia de procedimientos en materia tributaria.....	140
5	Cumplimiento con los principios de contabilidad.....	141
6	Existencia de cuentas de control y otros registros.....	142
7	Preparación de las declaraciones de impuesto.....	143
8	Responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto.....	144
9	Responsable de la seguridad del hecho imponible.....	145
10	Responsable de determinar monto para aplicación de tasa...	146
11	Cumplimiento de los deberes formales.....	147
12	Cumplimiento oportuno de los pagos.....	148
13	Cumplimiento oportuno en la determinación de los pagos estimados .....	149
14	Pago del impuesto según fecha establecidas por la Ley.....	150
15	Responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos .....	151
16	Regularidad en el análisis de las partidas de impuesto.....	152
17	Responsable de conciliación fiscal de rentas.....	153
18	Responsable del ajuste fiscal .....	154
<b>Cuadro</b>	<b>Descripción</b>	<b>Pp.</b>

19	Control de activos.....	155
20	Control auxiliar de activos .....	156
21	Control de dividendos decretados, pagados y recibidos.....	157
22	Fiscalizaciones en el ejercicio sujeto a revisión.....	158
23	Reparaciones fiscales.....	159
24	Imposición de sanción.....	160
25	Control de débitos y créditos fiscales.....	161
26	Beneficio fiscal.....	162
27	Incentivo fiscal por nuevas inversiones.....	163
28	Pérdida en los tres (3) últimos años.....	164
29	Declaraciones sustitutivas.....	165
30	Manejo de estrategias de control interno.....	166
31	Uso de la planificación tributaria como estrategia de control interno .....	167
32	Aplicación de un sistema de control interno para los impuestos .....	168
33	Factibilidad de una propuesta de estrategias para implementar un sistema de control interno en materia tributaria .....	169

## INTRODUCCIÓN

La Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., es una empresa de Servicio Previsivo Funerario con una cantidad representativa de afiliados, tiene su sede principal en la Ciudad de Mérida, Parroquia El Sagrario, Municipio Libertador del Estado Bolivariano de Mérida y cuenta con varias sucursales en el país, principalmente a nivel de la región andina. Esta empresa mantiene relaciones comerciales con proveedores prestadores de Servicios Funerario en los diferentes estados del país.

Debido al crecimiento continuo que ha tenido la empresa, la misma ha sido calificada como contribuyente especial por la Administración Tributaria, lo que le impone la necesidad de adoptar estrategias de Control Interno que le permitan dar cumplimiento con sus obligaciones en materia tributarias de forma oportuna, eficaz y eficiente, pero además con todas las actividades que allí se manejan, ya que es pilar fundamental dentro de la organización el elemento humano, para que estas actividades se cumplan a cabalidad, tomando en cuenta principalmente el cargo y la responsabilidad de los (as) encargados (as) del departamento contable-administrativo donde conjuntamente se tienen que llevar los ingresos y egresos que origina la prestación del servicio.

El incremento de afiliados ha producido que los ingresos aumenten y el trabajo de cobranza sea más intenso y más minucioso, en la parte de egresos, la tasa de mortalidad que se maneja y la prestación del servicio hace que cada una de estas actividades lleve consigo una serie de controles con los proveedores, ya que cada uno de ellos trabaja de manera diferente en la forma de pago del servicio prestado.

Las actividades administrativas que allí se realizan cuentan con personal que se enfrentan a tomar decisiones de manera rápida en donde no existen directrices previamente establecidas y originando se emitan decisiones que conllevan a formarse como costumbres y volverse formales.

Esto ha originado que en la organización existan retrasos en lo que respecta a la ordenación de depósitos, cobranza, pagos de servicios, facturación, libros de banco, pago oportuno de la obligación tributaria, entre otros aspectos obviando los aspectos administrativos y no cumpliéndose a cabalidad las actividades que allí se requieren.

En este contexto la presente investigación se orientó a Proponer estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014. Lo que llevó a desarrollar una investigación descriptiva con diseño de campo, que permitió estructurarla en cinco capítulos con el siguiente contenido:

En el Capítulo I se aborda el problema de estudio, partiendo del planteamiento del problema, objetivos de la investigación (general y específicos), justificación de la investigación y sus alcances. El Capítulo II corresponde al marco teórico, por lo que se hace referencia a los antecedentes de la investigación, bases teóricas, bases legales, definición de términos básicos y a la operacionalización de la variable. El Capítulo III muestra el marco metodológico, de acuerdo a la modalidad de la investigación, tipo, diseño, población y muestra, técnicas e instrumentos de

recolección de la información, validez y fiabilidad de la información, procedimiento metodológico y el análisis de la información.

En el Capítulo IV se presentan y analizan los resultados. El Capítulo V ofrece una propuesta de estrategias. En el Capítulo V se encuentran las conclusiones y recomendaciones de la investigación. Finalmente se presentan las referencias bibliográficas y algunos anexos.

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

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

Toda organización comporta un sistema socio-técnico incluido en otro más amplio que es la sociedad con la que interactúa influyéndose mutuamente. Además, es un sistema social, integrado por individuos y grupos de trabajo que responden a una determinada estructura y dentro de un contexto al que controla parcialmente y desarrollan actividades aplicando recursos en pos de ciertos valores comunes. Considerando Macero (2007) que la empresa se presenta como una estructura autónoma con capacidad de reproducirse y puede ser visualizada, a través de una teoría de sistemas capaz de propiciar una visión de un sistema de toma de decisiones, tanto desde el punto de vista individual como colectivo; toda vez que la toma de decisión será mucho más fácil, si se cuenta con una descripción concreta y objetiva del sistema dentro del cual debe ser tomada.

Como todo sistema la organización demanda de un orden, para ello el procedimiento administrativo le ofrece gran variedad de opciones para planificar, organizar, dirigir y controlar. Dicho control permite vigilar las actividades que le aseguren a la empresa que se están cumpliendo tal como fueron planificadas, o en su defecto corregir cualquier desviación. Lo que en materia tributaria viene a significar la adopción de mecanismos estratégicos para que cualquier empresa, independientemente de los bienes y servicios

que ofrezca pueda manejar de forma óptima las obligaciones tributarias minimizando su exposición a la comisión de errores en su determinación.

Más aún cuando se trata de empresas, a la que la propia Administración Tributaria le da la calificación de contribuyente especial, ya que ello implica para la misma, cambios en el desenvolvimiento normal de la organización, el acatamiento de normas, periodos específicos para la declaración y enteramiento de los tributos.

Señala Arrieta que de acuerdo al 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 está 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: la emisión del comprobante de retención, presentación de la declaración informativa y actualización de los datos del RIF entre otros.

Formando parte de estos contribuyentes especiales se encuentra la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., empresa de Servicio Previsivo Funerario con una gran cantidad de afiliados ha dicho servicio, situada su sede principal en el Estado Mérida y contando con sucursales en el país. Esta empresa mantiene relaciones comerciales con proveedores prestadores de Servicios Funerarios en los diferentes estados del país.

Debido al crecimiento continuo que ha tenido la empresa se requiere la creación de Políticas de Control Interno de los Procesos Administrativos para que fluya de manera coordinada cumpliendo con todas las actividades que allí se manejan ya que es pilar fundamental en la organización el elemento humano, para que estas actividades se cumplan a cabalidad, se debe tomar en cuenta principalmente el cargo y la responsabilidad de los (as) encargados (as) del departamento administrativo donde conjuntamente se tienen que llevar los ingresos y egresos que origina la prestación del servicio.

El incremento de afiliados ha producido que los ingresos aumenten y el trabajo de cobranza sea más intenso y más minucioso, en la parte de egresos, la tasa de mortalidad que se maneja y la prestación del servicio hace que cada una de estas actividades lleve consigo una serie de controles con los proveedores, ya que cada uno de ellos trabaja de manera diferente en la forma de pago del servicio prestado.

Las actividades administrativas que allí se realizan cuentan con personal que se enfrentan a tomar decisiones de manera rápida en donde no existen directrices previamente establecidas y originando se emitan decisiones que conllevan a formarse como costumbres y volverse formales. Esto ha originado que en la organización existan retrasos en lo que respecta a la ordenación de depósitos, cobranza, pagos de servicios, facturación, libros de banco obviando los aspectos contables-administrativos y no cumpliéndose a cabalidad las actividades que allí se requieren.

Esta dinámica registrada por la empresa le ha significado que en fecha 08 de febrero de 2010 fuera notificada por la Administración Tributaria de dicha condición lo que ha venido a poner en evidencia, la necesidad de adoptar y desarrollar procedimientos administrativos y contables, ajustados a

fechas y deberes específicos. Debiendo reclutar y preparar recurso 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, refleja la necesidad de proponer Políticas de Control Interno de los Procesos Administrativos de la Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., partiendo desde las actividades que actualmente se llevan a cabo para así promover y ejecutar las políticas de control administrativo, y se pueda lograr que estas Políticas sean formalmente establecidas y aceptadas como guía para toma de decisiones, a su vez la importancia de la planificación e implementación de adecuados sistemas de control interno, ya que de ellos va a depender, la eficiencia y productividad de los mismos, y esto se verá reflejado en el funcionamiento y la capacidad de la empresa, de responder ante los cambios producidos constantemente en la actualidad.

A este propósito necesariamente la empresa deberá adoptar un conjunto de estrategias en materia de control interno a fin de dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias, tomando en cuenta que tal situación de cambio afecta su estructura organizacional, administrativa y contable.

Frente a estos señalamientos, se planteó proponer estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad

Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014, y de esa manera llegar a conocer:

¿Qué estrategias son necesarias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.?

¿Cuáles son las estrategias de control interno tributario implementadas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial por la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.?

¿Cuáles son las debilidades y fortalezas de las estrategias de control interno implementadas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial por la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.?

¿En qué consiste la planificación tributaria que sigue la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial?

¿Qué estrategias podrían diseñarse para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.?

¿Cuál sería la factibilidad de la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las

obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.?

## **Objetivos de la Investigación**

### **Objetivo general**

Proponer estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.

### **Objetivos Específicos**

- Diagnosticar las estrategias de control interno tributario implementadas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial por la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.

- Determinar las debilidades y fortalezas de las estrategias de control interno implementadas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial por la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.

- Identificar la planificación tributaria que sigue la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en el período 2013-2014.

- Diseñar estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como

contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.

- Establecer la factibilidad de la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.

### **Justificación de la Investigación**

La adopción de estrategias de control Interno en toda organización juegan un papel esencial ya que estas forman parte de la coordinación y control administrativo alcanzando la mayor extensión e intensidad de las actividades y así lograr los objetivos que se quieren, siguiendo un sistema económico, financiero, humano y organizativo que se le dan a la empresa, alcanzando normas jerárquicas y funcionales.

El departamento administrativo con las actividades que allí se realizan son fundamentales para la estabilidad y crecimiento de la empresa, ya que tiene por objetivos salvaguardar los activos y verificar la precisión, confiabilidad de la información; es por ello, que la investigación se justifica ya que se pretende dar un aporte a las personas encargadas de las labores, sobre la necesidad que tiene el control interno administrativo como medio de disminución de riesgos.

Los principales elementos de justificación de la investigación involucran aspectos prácticos y metodológicos de la administración para la formulación de estrategias de Control Interno de los Procesos Administrativos.

En el aspecto práctico de la investigación se relaciona con enseñar lo importante que es el control y orden en la administración de la empresa en materia impositiva, donde cada integrante del departamento administrativo debe manejar, para así lograr efectividad en el trabajo que se realiza.

El proponer estrategias de Control Interno limita al mínimo las contingencias derivadas de una administración que puede resultar rutinaria, compleja o simplemente poco adaptada a los cambios, más aún cuando se trata de materia tributaria, en relación a los contribuyentes especiales, por esto se busca la seguridad futura a través de los procedimientos de control.

La metodología que se aplica en este estudio corresponde con la naturaleza de una investigación descriptiva con diseño de campo, consistente con los objetivos específicos propuestos, donde el análisis de todos los instrumentos que allí se manejan servirá de apoyo para el buen funcionamiento de las técnicas que se quieren implementar, así dando veracidad y soluciones a la hora de consultar cualquier información requerida.

### **Alcances de la Investigación**

La investigación que se planteó realizar, se efectuó en la empresa denominada Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A. teniendo en cuenta la coordinación, organización de las actividades del departamento administrativo de esta empresa en materia tributaria como contribuyente especial. Realizándose el estudio en la ciudad de Mérida, Municipio Libertador, Parroquia Sagrario del Estado Bolivariano de Mérida.

La propuesta de estrategias de Control Interno para el Departamento Contable.- Administrativo de la organización en relación al cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, servirá de ayuda para implementar las actividades que llevaría un tiempo prudencial para su ejecución y así dando soluciones a la investigación, dicha investigación se realiza para proponer la realización de procesos administrativos para el período 2013-2014 tiempo objeto de estudio.

El universo que se estudia lo conforman los procesos realizados en el departamento administrativo, para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial.

La finalidad de proponer estrategias de Control Interno de los Procesos Administrativos en materia tributaria es que la empresa mejore los procedimientos que se realizan y a su vez se lleven a cabo y así lograr que se trabaje de manera organizada siguiendo el objetivo principal en el control de la organización de la empresa.

Para el buen desenvolvimiento de la adaptación a estas estrategias de control interno hay que dejar claro para aquellos que consulten estas políticas tengan información adecuada de lo que se quiere con dicho trabajo, por esto se definen términos adecuados a la investigación haciendo uso de documentación bibliográfica relacionada con el Control Interno de los Procesos Administrativo para el cumplimiento de la obligación tributaria como contribuyente especial y recopilación de datos a través de la técnica de observación de manera descriptiva.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### Antecedentes de la Investigación

Ordaz (2013) realizó la investigación titulada “**Diseño de un Modelo de Control Interno Tributario para el Cumplimiento de los Deberes Formales y Materiales en los Contribuyentes Especiales que Actúan como Agentes de Retención Del I.V.A e I.S.L.R** ”, como requisito previo para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública, por ante la Universidad Nacional Experimental de Guayana, con sede en la ciudad de Puerto Ordaz, Estado Bolívar. El objetivo general de la investigación fue el diseño de un modelo de control interno tributario para el cumplimiento de los deberes formales y materiales en los contribuyentes especiales, que actúan como agentes de retención del I.V.A e I.S.L.R., con la finalidad de conocer cuáles son las obligaciones que deben cumplir, para no ocasionar sanciones o multas por incumplimiento de los mismos. La investigación fue descriptiva, documental. La situación que se planteó surgió de la necesidad de contar con una herramienta útil para los contribuyentes especiales, para que los mismos cumplan con sus obligaciones tributarias de una manera oportuna y eficaz. Los métodos empleados fueron la revisión bibliográfica, deducción, análisis y síntesis del cumplimiento de las obligaciones tributarias para contribuyentes especiales, así como también se aplicaron técnicas básicas para recopilar la información, la cual estuvo apoyada en el estudio y análisis de la documentación legal que regula la materia.

Los resultados de la investigación permitieron concluir que el cumplimiento de los deberes formales y materiales en materia de retención de I.V.A. e I.S.L.R, hace necesario para la empresa mantenerse en conocimiento constante de todas las modificaciones que experimenta la legislación, en particular a todos aquellos aspectos que hoy en día son objeto de fiscalización por parte de la Administración Tributaria, que no son más que condiciones, formas y plazos establecidos en Leyes y Reglamentos para la cancelación de los tributos correspondientes. De esta manera, las obligaciones tributarias a las que están sujetos los contribuyentes especiales, exige mayor cumplimiento de los deberes formales y materiales, ya que por ser agentes de retención del I.V.A e I.S.L.R, deben cumplir con mayores normas, los cuales se encuentran sujetos a un calendario especial para la declaración, pago de retenciones y demás tributos obligatorios de cumplimiento voluntario para facilitar la recaudación fiscal del estado. Por lo que es de gran importancia mantenerse solvente con el estado desde el punto de vista fiscal, ya que de acuerdo al incumplimiento de los deberes formales y materiales acarrearía posibles multas y sanciones pecuniarias establecidas claramente en el C.O.T, las cuales son aplicadas por la administración tributaria. Significando que de acuerdo a la evaluación realizada a la empresa y debido a la ausencia de un sistema de control interno tributario se hace necesario el uso del mismo, para abarcar todos los aspectos tributarios a los que están sujetos las empresas como contribuyentes especiales del I.V.A e I.S.L.R, para así cubrir las áreas que tengan mayores debilidades; igualmente se permita el adecuado y oportuno cumplimiento de las obligaciones tributarias en general, por lo cual la aplicación de el modelo que se presenta, permita la evaluación y verificación continua para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance del mismo.

La pertinencia de la anterior investigación con el problema estudiado fue directa, en razón que desarrollar el control interno tributario como mecanismo que deben adoptar las empresas que son calificadas así por la Administración Tributaria. De allí que se trate de una investigación que ofreció consideraciones teóricas, para el desarrollo de las bases teóricas, validar los resultados obtenidos y ofrecer las estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

Arrieta (2013), realizó una investigación titulada **“Impacto Administrativo en la Estructura Organizacional de los Contribuyentes Especiales”**, trabajo especial de grado presentado como requisito previo para optar al grado de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, Área Rentas Internas, por ante la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, con sede en la Ciudad de Mérida, Estado Mérida, Venezuela. El propósito de la investigación fue 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. En la investigación la autora plantea que 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° SNAT/2005/0056 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 área administrativa 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.

La vinculación de la anterior investigación con el problema estudiado estuvo dada por los señalamientos teórico que hace en relación a los contribuyentes especiales como agentes de retención del IVA. Lo llevó a dar fundamentación teórica a las variables de estudio, e igualmente permitió desarrollar la propuesta de estrategias de integración para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

Escalona (2012) realizó una investigación titulada **“Diseño de un manual de procedimientos para el departamento de administración.**

**Caso: Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.”.**

El objetivo general fue diseñar un manual de procedimientos, partiendo del estudio de las actividades desarrolladas actualmente, hacia el mejoramiento de las rutinas de trabajo. En las bases teóricas se desarrolló el proceso administrativo, la teoría de los sistemas, manuales de procedimientos, Normal ISO 9000, diagrama de flujos, entre otros. La metodología se orientó a una investigación de campo, descriptiva y documental. Las técnicas de recolección de información fueron la observación, la entrevista y la revisión documental, aplicando como instrumentos una matriz de observación, guía de entrevista y tabla de contenido. El aporte consistió en el manual de procedimientos propuestos, recomendando su aplicación.

La relación de la anterior investigación con el problema que se estudió se encontró en los instrumentos que fueron utilizados para la recolección de la información, los cuales fueron tomados en cuenta al momento de la investigadora diseñar el modelo de cuestionario que se aplicó, por otra parte, existe una Fundamentación teórica importante, no sólo para el marco teórico de la investigación, sino para dar validez teórica a los resultados.

Pérez, (2010) realizó la investigación titulada **“La Gestión Contable de las Retenciones del Impuesto Al Valor Agregado y su Impacto en los Resultados Financieros en los Contribuyentes Especiales. Caso De Estudio: Almacenes Frigoríficos Del Centro, C.A.”**, como requisito previo para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, por ante la Universidad de Carabobo, con sede en Bárbula, Valencia, Estado Carabobo. El objetivo de la investigación fue determinar la gestión contable de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado y su Impacto en los Resultados Financieros en los Contribuyentes Especiales caso: Almacenes Frigoríficos del Centro. C.A. En razón que por la emisión de las Providencias

Administrativas N° 1454 y 1455, actualmente N° 056 y 056- A, son designados como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, a los Contribuyentes Especiales y a los entes públicos nacionales, estatales y municipales respectivamente, Afectado tanto en su condición de sujeto como Agente de Retención del I.V.A. por la normativa mencionada anteriormente ya que es Contribuyente Especial. El estudio se sustentó metodológicamente en una investigación de diseño descriptiva Analítica y de tipo de campo, ya que la población fue conformada por 2 personas en el área de impuesto. Es por ello que se planteó como cuestionarios aplicados al Departamento de Impuesto de la empresa, aplicando el instrumento y se procedió a graficar los resultados. y finalmente la determinación de cambios a los resultados financieros, se pudo observar que la empresa Almacenes Frigoríficos del Centro. C.A. Ha sido impactado por las retenciones del I.V.A., detectándose extensión de los procesos administrativos y contables, adaptación del personal a nuevos programas para el área, tardanza en la recepción de los comprobantes de retención del I.V.A., necesidad de capacitar al personal del departamento de crédito y cobranza y al de impuesto, ya que la autora concluye que la norma vulnera el principio constitucional de la capacidad contributiva y por ende repercute negativamente en flujo de caja, Por lo que se recomienda a la administración revisar el porcentaje de retención.

La vinculación de la anterior investigación con el problema estudiado se encontró en que la misma ofrece una visión de los alcances que tiene la gestión contable en materia tributaria, lo cual va de la mano con el problema estudiado, ya que como parte de esa gestión se encuentra el control interno tributario, tal y como ha quedado demostrado en el desarrollo de esta investigación. Y que es un punto de partida para justificar y promover estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el

cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

García y Rodríguez (2010), realizaron la investigación titulada **“Planificación estratégica tributaria para el cumplimiento de las obligaciones de contribuyentes especiales”**; trabajo especial de grado presentado como requisito previo para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública, por ante la Escuela de Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Políticas, Administrativas y Sociales de la Universidad Rafael Urdaneta con sede en la Ciudad de Maracaibo, Estado Zulia, Venezuela. El objetivo primordial de la investigación fue analizar la planificación estratégica tributaria para el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes especiales en la Parroquia Manuel Dagnino del Municipio. La misma tuvo como fundamento teórico a Parra (2008), Moya (2001), Alurralde (2007), Sallenave (2005), Galárraga (2002) y Parra (2001), entre otros. El estudio fue de tipo descriptivo, de campo, con diseño no experimental y transversal. La población estuvo conformada por 19 empresas establecidas, tomándose una muestra al azar de 7 organizaciones dedicadas a la venta de repuestos automotrices. Las técnicas utilizadas para la recolección de la información fueron la observación directa, observación participante y la revisión documental. El instrumento se conformó por un cuestionario tipo Likert, con alternativas de respuesta múltiples: Siempre, casi siempre, casi nunca y nunca, con un total de 80 interrogantes. La validez estuvo a cargo de cinco (5) expertos, tres (3) de ellos en el área de contenido y dos en metodología. La confiabilidad fue obtenida a través de una prueba piloto bajo el Coeficiente de Alpha de Cronbach con un 0.88%. Los resultados obtenidos arrojaron que las empresas en estudio, carecían de una planificación tributaria formal que les ofreciera cumplir con las obligaciones en las fechas y montos previstos.

La correspondencia de la anterior investigación con el problema estudiado consistió en los señalamientos que hace con respecto a la obligación tributaria de los contribuyentes especiales en materia de retenciones por concepto del IVA. Lo cual permitió desarrollar en las bases teóricas los elementos de la obligación tributaria establecidos por el régimen jurídico aplicado a los contribuyentes especiales por concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en Venezuela. Así como dar validez teórica a los resultados de la investigación.

## **Bases Teóricas**

### **Obligación Tributaria**

La obligación tributaria es considerada un vínculo personal en el que se exige a la persona obligada el pago de una suma de dinero, por lo general, una vez que se haya verificado la existencia del presupuesto de hecho previsto en la ley.

Las obligaciones tributarias pueden ser materiales y formales. Las obligaciones materiales consisten en el pago de una cantidad de dinero y son:

- La obligación tributaria principal, tiene por objeto el pago del tributo.
- La obligación de realizar pagos a cuenta, consiste en satisfacer un fraccionamiento a cuenta de la obligación tributaria principal. Dicho importe podrá deducirse de la obligación principal salvo que la ley propia de cada tributo indique la posibilidad de deducir una cantidad por otro concepto. La obligación de realizar pagos a cuenta puede ser en casos de retención; y pagos fraccionados.

También las obligaciones pueden ser accesorias, consistiendo éstas en pagos que se deben satisfacer a la Administración tributaria, distintos de los anteriores, y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria. Son obligaciones accesorias el interés de mora, los recargos por declaración extemporánea, los recargos del período ejecutivo así como otras que imponga la ley. Las sanciones tributarias no tienen la consideración de obligaciones accesorias.

Indica Romero (2009) que las obligaciones formales no tienen carácter monetario y son impuestas por la normativa a los sujetos pasivos, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros. Entre otras son obligaciones formales:

- La obligación de solicitar y utilizar el número de identificación fiscal en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

- La obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones.

- La obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados que permitan la interpretación de los datos cuando la obligación se cumpla con utilización de sistemas informáticos. En todo caso, los obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos deberán conservar copia de los programas y archivos generados que contengan los datos originarios de los que deriven los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas.

- La obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitativos y conservar las facturas, documentos y justificativos que tengan relación con sus obligaciones tributarias.

- La obligación de aportar a la Administración Tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias o de terceros, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la Administración o en declaraciones periódicas. Cuando la información exigida se conserve en soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido.

- La obligación de facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones administrativas.

- La obligación de entregar un certificado de las retenciones o ingresos a cuenta practicados a los obligados tributarios perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

Según Giuliani (1992) “el contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo una obligación de dar” (p. 383). Además es un vínculo de carácter personal, debido a que se establece entre un sujeto pasivo que puede ser una persona individual o colectiva (Sociedades), tanto cuando tiene capacidad jurídica según los principios del Derecho o disponen únicamente del patrimonio propio y constituyen entes con capacidad de desarrollar actividades económicas autónomas.

Dice Moya (2006) que en materia tributaria, la única fuente de la obligación es la ley, sólo por mandato de ésta puede surgir la obligación tributaria, ya que la voluntad de los individuos no puede crearla.

Mediante la Ley, el legislador describe la hipótesis condicionante llamada hecho imponible y entonces ese pasa a ser un concepto jurídico. De manera que, mientras no esté previsto en la ley, ningún presupuesto de hecho genera obligación tributaria. A su vez debe atenerse a las disposiciones constitucionales y el Poder Judicial debe velar para que no se viole ese acatamiento a los postulados esenciales.

En Venezuela, la obligación tributaria, la define el Código Orgánico Tributario (2014), en el artículo 13 de la siguiente manera:

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

Asimismo, el artículo 23, Código Orgánico Tributario, preceptúa que los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas especiales.

En el caso del contribuyente fallecido, los derechos y obligaciones de éste serán ejercitados o, en su caso, cumplidos por el sucesor a título universal, sin perjuicio del beneficio de inventario. Los derechos del contribuyente fallecido transmitido al legatario serán ejercidos por éste (artículo 24 Código Orgánico Tributario).

Igualmente, los tributos deben ser pagados por los sujetos pasivos, como lo establece el artículo 40 Código Orgánico Tributario; aunque también puede ser efectuado por un tercero, quien se subrogará en los derechos, garantías y privilegios del sujeto activo, pero no en las prerrogativas reconocidas al mismo por su condición de ente público.

El pago debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que indique la Ley o en su defecto la reglamentación. La Administración Tributaria podrá establecer plazos para la presentación de declaraciones juradas y pagos de los tributos, con carácter general para determinados grupos de contribuyentes de similares características, cuando razones de eficiencia y costo operativo así lo justifiquen. A tales efectos, los días de diferencia entre los distintos plazos no podrán exceder de quince (15) días hábiles (artículo 41, Código Orgánico Tributario).

Los pagos a cuenta deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la Ley. En los impuestos que se determinen sobre la base de declaraciones juradas, la cuantía del pago a cuenta se fijará considerando la norma que establezca la Ley del respectivo tributo (artículo 43 Código Orgánico Tributario).

Señala el artículo 44 del Código Orgánico Tributario que la Administración Tributaria y los sujetos pasivos o terceros, al pagar las obligaciones tributarias (por cualesquiera de los medios de extinción de las obligaciones previstos en este Código) deberán imputar el pago, en todos los casos, en el siguiente orden de preferencia: Sanciones, intereses moratorios, y tributo del período correspondiente.

La Administración Tributaria podrá imputar cualquier pago a la deuda que fuere más antigua, definitivamente firme, agotado el cobro extrajudicial y que no estuviera prescrita.

El Ejecutivo Nacional, a tenor del artículo 45 del Código Orgánico Tributario, podrá conceder, con carácter general prórrogas y demás facilidades no vencidas, así como fraccionamientos y plazos para el pago de deudas atrasadas, cuando el normal cumplimiento de la obligación se vea impedido por caso fortuito o fuerza mayor o en virtud de circunstancias excepcionales que afecten la economía del país. La decisión denegatoria no admitirá recurso alguno. Las prórrogas que se concedan no causarán los intereses previstos en el artículo 66 sobre las sumas adeudadas (artículos.46, 47, 48 Código Orgánico Tributario).

## www.bdigital.ula.ve **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.

Los orígenes 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: *CentesimaRerumVenalium* 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 resera 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 Contribuyentes Especiales**

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 imponible 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 publicas 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 termino **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.

De acuerdo a Cifuentes, Lemus & Asociados (2004) existen ciertas condiciones que determinan la condición de contribuyentes especial, al respecto mencionan:

1. Las personas naturales, domiciliadas en cualquier región de la República Bolivariana de Venezuela, con excepción de la región capital: Se requiere obtener ingresos brutos de cualquier tipo o enriquecimientos 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 liquiden por períodos anuales.

Asimismo, que las personas naturales realicen 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 liquiden por períodos mensuales.

En el caso de las personas naturales domiciliadas en la región capital, la condición para la calificación de contribuyentes especiales es obtener ingresos brutos (o enriquecimientos 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 liquiden por períodos anuales.

Igualmente, se requiere que las personas naturales realicen venta 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 liquiden pro períodos mensuales.

La condición para revocar dicha calificación a las personas naturales es que se hayan registrado durante los dos (2) últimos ejercicios anuales, ingresos brutos inferiores al mínimo establecido para su calificación.

2. Persona jurídicas (excepto hidrocarburos, gas natural o minas), domiciliadas en cualquier región de la República Bolivariana de Venezuela, con excepción de la región capital: se requiere 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 liquiden por períodos anuales.

O bien, 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 liquiden por períodos mensuales.

Cuando se trate de personas jurídicas (excepto hidrocarburos, gas natural o minas), domiciliadas en la región capital, se requiere para su calificación como contribuyente especial 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 liquiden por períodos anuales.

O en su defecto, 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 liquiden por períodos anuales.

La condición para revocar dicha calificación a las personas jurídicas es que se hayan registrado durante los dos (2) últimos ejercicios anuales, ingresos brutos inferiores al mínimo establecido para su calificación.

3. Entes públicos, nacionales, estatales, y municipales, los institutos autónomos y demás entes descentralizados de la República, de los Estados y de los Municipios, domiciliados en cualquier región de la República Bolivariana de Venezuela, con excepción de la región capital; se requiere para su calificación como contribuyentes especiales: 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.

Para el caso de los Entes públicos, nacionales, estatales, y municipales, los institutos autónomos y demás entes descentralizados de la República, de los Estados y de los Municipios, domiciliados en la región capital; se requieren 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.

4. Persona naturales y jurídicas (excepto los que ya fueron calificados como contribuyentes especiales en la Región Capital), se requiere para su calificación como contribuyentes especiales, realizar operaciones aduaneras de exportación por cualquier monto.

Señala Arrieta (2013) que 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 diez (10) 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.

### **El Proceso Administrativo**

Desde finales del siglo XIX la administración se define en términos de funciones específicas como: la planificación, la organización, la dirección y el control. Lo que lleva a Cabrera (2004) a señalar que la administración, es el proceso de planificar, organizar, dirigir y controlar las actividades de los miembros de la organización y el empleo de todos los demás recursos de las organizaciones, con el propósito de alcanzar las metas establecidas para la misma.

Según Terry (1961) son cuatro funciones fundamentales de la administración: planeación, organización, ejecución y control o vigilancia las cuales en su conjunto constituyen el proceso administrativo y son los medios por los cuales, administra un gerente. “Son también, las señales que distinguen a un jefe de otro que no lo es” (p. 45).

**Planeación:** Es escoger y relacionar hechos para prever y formular actividades propuestas que se suponen necesarias para lograr los resultados deseados.

**Organización:** Es el arreglo de las funciones que se estiman necesarias para lograr el objetivo y es una indicación de la autoridad y la responsabilidad asignada a las personas que tienen a su cargo la ejecución de las funciones respectivas.

**Ejecución:** Entre las medidas más comunes utilizadas por el jefe o gerente para poner en acción al grupo, están las de establecer la jefatura,

dar órdenes, e instrucciones, dictar medidas disciplinarias, definir las comunicaciones y proporcionar consejo. A este trabajo se le llama ejecución y es una función fundamental de la administración. La palabra ejecutar significa literalmente poner a la obra, desempeñar bien, una cosa y su empleo por tanto conviene para designar esta parte de las funciones administrativas que consiste en proporcionar la fuerza que estimula al grupo.

**Control:** Es medir y evaluar los resultados son necesarios a fin de sopesar el desempeño organizacional y determinar que también se ha realizado la labor administrativa. Según Chiavenato (2004), el control es:

Una etapa primordial en la administración, pues, aunque una empresa cuente con magníficos planes, una estructura organizacional adecuada y una dirección eficiente, el ejecutivo no podrá verificar cual es la situación real de la organización si no existe un mecanismo que se cerciore e informe si los hechos van de acuerdo con los objetivos (p. 65).

Por otro lado, Bruyne (1973), sostiene que el control tiene por fin primario medir y evaluar el progreso realizado en la realización de los planes de acción y en la planificación de las decisiones. Su intervención se caracteriza, a este respecto, por la comparación que realiza entre los resultados y los objetivos, relacionando el progreso efectuado con ciertas normas preestablecidas, con el fin de poner de manifiesto las desviaciones o las anomalías eventuales.

Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección de la empresa. Ayudan a asegurar que se tomen las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la empresa. Hay actividades de control en toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones.

En este ámbito es donde se establecen políticas y procedimientos con el fin de encontrar una seguridad razonable para así obtener de manera eficaz las acciones que permitan afrontar los riesgos en una organización, esto incluye actividades tales como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, análisis de la eficacia operativa, seguridad de los activos.

### **Los Procedimientos Administrativos**

Dentro del proceso administrativo, los procedimientos comportan pasos que toda organización, ya sea pública o privada, deben seguir para tener un mejor control de todas las actividades que deseen realizar y así cumplir con todas las metas propuestas.

Munich G. y Martínez G. (1990) consideran que los procedimientos administrativos: "Permiten establecer la secuencia para efectuar las actividades rutinarias y específicas" (p. 99).

Desde otra perspectiva Terry y Franklin (2003) definen que los procedimientos administrativos son: "Una serie de tareas relacionadas que forman la secuencia establecida en ejecutar el trabajo que va a desempeñar" (p.32).

De acuerdo a Carreto (2008) los procedimientos administrativos "son planes en cuanto establecen un método habitual de manejar actividades futuras. Son verdaderos guías de acción más bien que de pensamiento, que detallan la forma exacta bajo la cual ciertas actividades deben cumplirse" (p. 1).

Mientras que Melinkoff (1990), sostiene que "Los procedimientos consiste en describir detalladamente cada una de las actividades a seguir en un proceso laboral, por medio del cual se garantiza la disminución de errores"(p. 28). Afirmando este investigadora que los procedimientos son la realización de una -serie de labores en forma orgánica y guardando una serie cronológica en la manera de realizar esas labores.

**Objetivo de los Procedimientos Administrativos:** Gómez (1993) señala que: " El principal objetivo del procedimiento es el de obtener la mejor forma de llevar a cabo una actividad, considerando los factores del tiempo, esfuerzo y dinero" (p.61).

**Importancia de los Procedimientos administrativos:** El hecho importante es que los procedimientos existen a todo lo largo de una organización, aunque, como sería de esperar, se vuelven cada vez más rigurosos en los niveles bajos, mas que todo por la necesidad de un control riguroso para detallar la acción, de los trabajos rutinarios llega a tener una mayor eficiencia cuando se ordenan de un solo modo.

Según Biegler J. (1980) "Los procedimientos representan la empresa de forma ordenada de proceder a realizar los trabajos administrativos para su mejor función en cuanto a las actividades dentro de la organización" (p.54).

Ante lo relacionado en las citas de los párrafos anteriores se puede señalar que la importancia de los procedimientos administrativos estriba en que los mismos:

- Establecen el orden lógico que deben seguir las actividades.
- Promueven la eficiencia y la optimización.

-Fijar la manera como deben ejecutarse las actividades, quién debe ejecutarlas y cuándo.

**Características de los Procedimientos Administrativos:** Melinkoff, (1990) describe las siguientes características de procedimientos:

- No son de aplicación general, sino que su aplicación va a depender de cada situación en particular.

- Son de gran aplicación en los trabajos que se repiten, de manera que facilita la aplicación continua y sistemática.

- Son flexibles y elásticos, pueden adaptarse a las exigencias de nuevas situaciones.

Desde otro punto de vista Gómez (1993) se enfoca en las siguientes características de procedimientos:

- Por no ser un sistema; ya que un conjunto de procedimientos tendientes a un mismo fin se conoce como un sistema.

- Por no ser un método individual de trabajo. El método se refiere específicamente a como un empleado ejecuta una determinada actividad en su trabajo.

-Por no ser una actividad específica. Una actividad específica es la que realiza un empleado como parte de su trabajo en su puesto. (p.53).

**Beneficios de los Procedimientos Administrativos:** Para Melinkoff, (1990) los beneficios de los procedimientos administrativos se encuentran en que "El aumento del rendimiento laboral, permite adaptar las mejores

soluciones para los problemas y contribuye a llevar una buena coordinación y orden en las actividades de la organización" (p.30).

Sin embargo, Carreto (2008) considera que los beneficios que reportan los procedimientos administrativos se traducen en:

- Aumento del rendimiento laboral.
- Permite adaptar las mejores soluciones a los problemas.
- Contribuye a llevar una buena coordinación y orden en las actividades de la organización.

**Estructura de los Procedimientos Administrativos:** Los procedimientos se estructuran de la siguiente manera:

-Identificación. Este título contiene la siguiente información; Logotipo de la organización, Denominación y extensión (general o específico) de corresponder a una unidad en particular debe anotarse el nombre de la misma.

- .-Lugar y fecha de elaboración.
- .- Numero de revisión.
- .-Unidades responsables de su revisión y/o autorización
- .- Índice o contenido; Relación de los capítulos que forman parte del documento.
- .- Introducción; Exposición sobre el documento, su contenido, objeto, área de aplicación e importancia de su revisión y actualización.

.-Objetivos de los procedimientos; Explicación del propósito que se pretende cumplir con los procedimientos.

.-Áreas de aplicación o alcance de los procedimientos.

.- Responsables; Unidades administrativas y/o puesto que intervienen en los procedimientos en cualquiera de sus fases.

.- Políticas o normas de operación; En esta sección se incluyen los criterios o lineamientos generales de acción que se determinan para facilitar la cobertura de responsabilidades que participan en los procedimientos.

### **El Hecho Imponible**

La ley no puede generar la obligación sin la existencia en la vida del hecho imponible concreto que pueda subsumirse en al definición legal de hecho imponible abstracto. El hecho imponible por sí solo no crea la obligación, sino que nace a través de la ley, como ya se dijo antes. Esta conexión entre el hecho imponible y la norma demuestra que el hecho es un hecho jurídico, es decir, un hecho por voluntad de la ley, produciendo, por tanto efectos jurídicos.

En Venezuela, el Código Orgánico Tributario define en el artículo 36 el hecho imponible como “el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”.

**1. Aspecto Espacial del hecho Imponible:** Este elemento está referido al lugar donde se realiza el hecho imponible, es decir, donde la ley tiene por realizado el hecho, pudiéndose acoger al efecto, el principio de la nacionalidad, del domicilio o la fuente. Los hechos imponibles definidos por la ley en su aspecto objetivo, necesariamente, son delimitados territorialmente

para abarcar solamente aquellos que se verifican en el ámbito espacial que establece la ley y, que automáticamente excluyen los hechos imposables que si bien responden a la delimitación objetiva, deban hacerlo con respecto al espacio que la ley circunscribe para el ejercicio de su poder fiscal.

Son estos los momentos de vinculación de los hechos imposables con el sujeto activo de la obligación tributaria. Ellos pueden distinguirse en criterios territoriales o en criterios personales o políticos. La selección del momento de vinculación responde a dos propósitos fundamentales: El primero, es la posibilidad de ejercer eficientemente los casos concretos por la Administración Tributaria que pueda realizar así la recaudación correspondiente. El segundo, es el logro de la finalidad social y económica de la ley fiscal, según posición del estado dentro de la comunidad mundial, y la realización de sus intereses consiguientes.

**2. Aspecto temporal del hecho imponible:** Está referido al momento en que se realiza el hecho imponible, por cuanto al legislador le resulta de particular importancia precisar el momento en el tiempo, lo cual será sustancial para resolver problemas colaterales, como lo relativo a la retroactividad, la prescripción, el régimen de intereses la indexación o actualización monetaria.

Las circunstancias de hecho que el legislador adopta para establecer la ubicación en el tiempo de los hechos imposables, delimita, como consecuencia, el alcance de la obligación tributaria en el tiempo.

En Venezuelase considera ocurrido el hecho imponible y existente sus resultados, según el artículo 37 del Código Orgánico Tributario, cuando:

1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden.

2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

Si el hecho imponible estuviere condicionado por la ley o fuere un acto jurídico condicionado, de acuerdo al artículo 38 del Código Orgánico Tributario, se le considerará realizado:

1. En el momento de su acaecimiento o celebración, si la condición fuere resolutoria.

2. Al producirse la condición, si ésta fuere suspensiva.

**3. Aspecto personal del hecho imponible:** Este aspecto viene dado por quien realiza el hecho imponible, es decir, quien realiza la actividad económica, o sea, la hipótesis legal condicionante.

**4. Aspecto material del hecho imponible:** Según Villegas (2002) constituye el núcleo del hecho imponible y consiste en la descripción objetiva del hecho concreto que el destinatario legal tributario realiza, perpetuando con verbos tales como: percibir, importar, vender, ganar, consumir, transferir, recibir; para dar una idea esclarecedora de su contenido. Incluye también:

(a) Cuantía: constituye elemento fundamental para su determinación, pudiendo la Administración tributaria fijar un tope máximo o mínimo para subsumirse en el hecho imponible y a su vez aportar el ingreso al Fisco.

(b) Alícuota: es el porcentaje aplicable sobre la magnitud numérica, esta es proporcional cuando el porcentaje es constante, la alícuota es progresiva cuando el porcentaje se eleva a medida que se incrementa la magnitud.

(c) Base imponible: consiste en un parámetro, una cifra, un concepto estático y empíricamente considerado el cual mediante su relación con el tipo de gravamen, permite delimitar el tipo de tributo. Tratándose del elemento cuantificable o cifra neta que sirve para aplicar el porcentaje al cálculo de un tributo, siendo en consecuencia, la base imponible la cantidad que ha de ser objeto de gravamen a liquidar, una vez depurada de las exenciones y deducciones legalmente autorizadas.

La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

- Estimación directa: Se puede utilizar por el contribuyente y por la Administración tributaria según la normativa de cada tributo. Se utilizarán las declaraciones o documentos presentados, los datos de libros y registros comprobados y los demás documentos, justificantes y datos que tengan relación con los elementos de la obligación tributaria.

- Estimación objetiva: Determinará la base imponible mediante la aplicación de magnitudes, índices, módulos o datos previstos en la normativa de cada tributo.

- Estimación indirecta: Se aplicará cuando la Administración tributaria no disponga de datos para la determinación completa de la base imponible por falta de declaración, obstrucción, incumplimiento deber registro, pérdida de datos, etc. Se utilizarán los datos relevantes disponibles, elementos que indirectamente señalen existencia de rentas, datos del sector, magnitudes de situaciones similares, etc.

## Declaración de Impuestos

Las declaraciones son manifestaciones por parte de los sujetos pasivos de los enriquecimientos gravables o pérdidas obtenidas o producidas durante un período económico o fiscal. Anota Rodríguez (2008) que la declaración de impuestos comprende todos los enriquecimientos gravables obtenidos y las pérdidas sufridas en el período a que la misma se refiere, incluidos los sometidos a retención total o parcial.

En consecuencia, la declaración de impuestos deberá contener todos los beneficios, costos y gastos causados en dicho período, debido a la característica de globalidad del Impuesto Sobre La Renta.

Para determinar el enriquecimiento neto gravable por el Impuesto Sobre La Renta, se tomará la totalidad de los ingresos brutos percibidos por el contribuyente y se le restará los costos, los cuales según Rodríguez (2008) “son todas aquellas erogaciones causadas durante un período fiscal, para producir o adquirir un bien vendido o para la prestación de un servicio durante el período gravable” (p. 195).

Señalando al artículo 23 de la Ley en este sentido, las condiciones que deben cumplir los costos para que sean admitidos como tales en la declaración anual:

- Normales y necesarios.
- Tener relación con la producción o adquisición del bien o del servicio prestado.
- Incurridos en Venezuela.

De manera que para los efectos del Impuesto Sobre La Renta, se considera realizado en el país:

- El costo de la adquisición de los bienes destinados a ser revendidos o transformados en el país, así como el costo de los materiales y de otros bienes destinados a la producción de la renta.

- Las comisiones usuales, siempre y cuando las mismas no correspondan a cantidades fijas, sino a porcentajes normales calculados sobre el precio de la mercancía, que sean cobradas exclusivamente por la realización de gestiones relativas a la adquisición o compra de bienes.

- Los gastos de transporte y seguro de los bienes investidos en la producción de la renta.

Estos costos se le restan al ingreso bruto para obtener la renta bruta; no obstante, el impuesto no recae sobre la renta bruta, sino sobre la denominada renta neta fiscal que se obtiene al deducir de la renta bruta los gastos o egresos (deducciones) realizados por el contribuyente durante el ejercicio gravable.

**1. Declaración Definitiva:** Es una obligación de contribuyente la cual debe realizarse en los formularios y fechas oficiales emitidas para tal fin por la administración tributaria, la cual reflejará los resultados fiscales de un ejercicio, ya sean enriquecimientos o pérdidas.

Están obligados a presentar declaración las personas naturales y herencias yacentes cuando hayan obtenido durante el ejercicio un enriquecimiento neto anual superior a mil unidades tributaria (1.000 U.T.) o ingresos brutos superiores a mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.).

Igualmente, tienen la obligación de declarar las personas naturales que realicen actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas a nivel primario, cuando sus ingresos brutos sean superiores a dos mil seiscientos veinticinco unidades tributarias (2.625 U.T.).

Con respecto a las personas jurídicas, están obligadas a presentar declaración, independientemente de cuál sea el monto de sus enriquecimientos, o si obtuvieron pérdidas.

Asimismo, el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta (2003) en sus artículos 154 y 174 establece que la declaración definitiva de rentes debe ser presentada en formularios emitidos o autorizados por la administración tributaria. Actualmente según Providencia Administrativa 0103, las personas jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica, deberán presentar electrónicamente sus declaraciones de Impuesto Sobre La Renta correspondiente a los períodos que se inicien el 01/01/2009, y ser firmadas por el contribuyente o responsable, o en su defecto por el representante legal del contribuyente, así como por la persona que elaboró dicha declaración (artículo 137 del reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta).

Igualmente, el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta (2003) en su artículo 146 establece que el plazo para presentar la declaración definitiva de rentas, tanto para las personas naturales como jurídicas, es de tres (3) meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal gravable.

**2. Declaración Estimada:** Esta declaración es una obligación tributaria dispuesta en la Ley del Impuesto Sobre La Renta para cierta categoría de contribuyentes, obteniendo de éstos un pago anticipado del impuesto que

presumiblemente le corresponda pagar en el ejercicio. Señala Vidal (2010) que en la declaración estimada no se liquidan impuestos en base a los enriquecimientos que se hayan generado, sino sobre una parte del enriquecimiento neto que se estima que el contribuyente podría obtener en el ejercicio en curso, tomando en consideración el declarado en el año inmediatamente anterior.

En este sentido, la Ley expresa en el artículo 83 que los contribuyentes que hayan obtenido en el período anterior al ejercicio en curso enriquecimientos superiores a mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.) deben presentar declaración estimada de sus enriquecimientos correspondientes al ejercicio gravable en curso según las disposiciones del Reglamento y de la Ley

Igual obligación tendrán los contribuyentes que obtengan enriquecimientos superiores a mil unidades tributarias (1.000 U.T.) cuando su ejercicio inmediato anterior haya sido menor a un año (artículo 156 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Anota Rodríguez (2008) que las personas jurídicas en el caso de la declaración estimada, deberán pagar a título del anticipo el resultado del cálculo siguiente:

- El 75% del monto del impuesto derivado de la declaración estimada.
- Al monto anterior, le resta los impuestos que el hayan sido retenidos hasta el mes anterior al que se debe presentar dicha declaración.
- Este último exultado será el impuesto a pagar.

Establece el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta que los contribuyentes deben presentar esta declaración a partir del sexto mes posterior al cierre del ejercicio gravable.

Asimismo, los contribuyentes podrán pagar el impuesto respectivo hasta en seis (06) porciones de igual monto cada una. Mensualmente y de forma consecutiva.

Si el contribuyente decide pagar este impuesto en una sola porción, el mismo deberá ser cancelado junto con la declaración estimada correspondiente. De igual manera pueden optar por cancelar el mismo en dos (02) o más porciones (artículo 164 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta).

La declaración estimada deberá elaborarse en los formularios oficiales que se editen o autoricen al efecto y presentarse ante el funcionario u oficina de la administración tributaria con jurisdicción en el domicilio fiscal del contribuyente o responsable.

**3. Declaración Sustitutiva:** El artículo 147 del Código Orgánico Tributario establece que las declaraciones que se formulen se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes la suscriben; ellas se tienen como definitivas, aun cuando pueden ser modificadas en cualquier tiempo, sin perjuicio de las facultades de verificación de la Administración Tributaria y de la aplicación de las sanciones que correspondan.

No obstante, destaca Candal (2005) que la presentación de dos a mas declaraciones sustitutivas, o la presentación de la primera declaración sustitutiva después de los doce (12) meses siguientes al vencimiento del

plazo para la presentación de la declaración sustituida, dará lugar a una sanción de cinco unidades tributarias (5 UT), la cual se incrementara en cinco unidades tributarias (5 UT), por cada nueva infracción, hasta un máximo de veinticinco unidades tributarias (25 UT).

Las declaraciones de rentas presentadas podrán ser sustituidas o complementadas por otras declaraciones, si por alguna razón nos hemos equivocado o dejado de declarar ingresos. No obstante, en aquellos casos en que dichas declaraciones señalen enriquecimientos menores a los originalmente declarados, la Administración deberá aceptarlas y proceder a su verificación.

El artículo 147 del COT establece que las “Declaraciones y manifestaciones se tendrán como definitiva aun cuando puedan ser modificadas espontáneamente, siemprey cuando no se hubiere iniciado el procedimiento de fiscalización y determinación previsto en el Código Orgánico Tributario y, sin perjuicio de las facultades de la Administración Tributaria y de la aplicación de las sanciones que correspondan, si tal modificación ha sido hecha a raíz de denuncias u observación de la Administración.

### **Deberes Formales**

Palomares (2001) los define como “La obligación que tienen los contribuyentes, responsables y terceros de cumplir con los trámites, requisitos, obediencias y demás formalidades relativas a las tareas de determinación, fiscalización y control que realice a la administración tributaria exigida por ésta en el ejercicio de su potestad, bien sea por disposición de la ley o porque ésta la faculta para ello.

Los deberes formales son actuaciones explícitas que impone la administración tributaria a los administradores, en virtud de disposiciones establecidas en el Código Orgánico Tributario y los preceptos diseminados en las leyes y reglamento. Identificándose los elementos de estos deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros, de acuerdo a Bolívar (1999), en los artículos 145 y 146 del Código Orgánico Tributario (2014):

1. Llevar de forma debida y oportuna los libros y registros y mantenerlos en el domicilio.
2. Inscribirse en los registros.
3. Colocar el número de inscripción en los documentos y actuaciones.
4. Solicitar a la autoridad correspondiente los permisos previos.
5. Presentar dentro del plazo fijado las declaraciones.
6. Emitir documentos exigidos cumpliendo con los requisitos y formalidades.
7. Exhibir y conservar en forma ordenada mientras el tributo no esté prescrito los libros de comercio, libros y registros especiales.
8. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías que les fueren solicitados.
9. Comunicar cualquier cambio en su situación, especialmente al inicio y término de actividades.

10. Comparecer ante las oficinas fiscales cuando su presencia sea requerida.

11. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias.

### **Beneficios Fiscales**

Los beneficios fiscales tal y como lo refiere el SENIAT (2010) comprenden: “toda actividad desarrollada por el Estado para estimular o mejorar las condiciones económicas de personas o grupos en particular; con el fin de favorecer algún sector productivo de intercambio de bienes o servicios” (p. 6).

A este respecto, indica Sanmiguel (2009), que el término beneficio fiscal se corresponde con la: “desgravación de impuestos concedida a las empresas para fomentar determinadas actividades económicas”; o también: “subvención o ayuda que se concede a una empresa para fomentar sus actividades, por vía de exoneración o reducción de cargas positivas” (p. 137).

De igual manera, el SENIAT (2010), sostiene que los incentivos fiscales, son:

Instrumentos a través de los cuales se pretende estimular, beneficiar, e incentivar a determinados agentes económicos, con el fin de que realicen determinadas actividades orientadas a ordenar algún sector en específico o a sencillamente desarrollar todas aquellas actividades que contribuyan al mejoramiento de la estructura productiva del país (p. 19).

Agregando Sanmiguel (2009), los incentivos fiscales “son los que favorecen el mayor trabajo o inversión del contribuyente...” (p. 439). En cuanto a los incentivos fiscales para la inversión privada, comenta el autor

citado, que “consiste en otorgar una serie de ventajas fiscales a aquellas persona naturales... o jurídicas que de acuerdo con unos planes establecidos por el Estado dedican parte su excedente a la inversión. ...” (Omissis).

En este sentido, tanto el beneficio como el incentivo fiscal, tiene una doble función; por un lado beneficiar al contribuyente con algunos eximentes en el pago del impuesto, y por el otro crear condiciones que atraigan la inversión y desarrollo económico de las regiones donde se aplican. Entre los beneficios fiscales se encuentra la exoneración, la exención y la rebaja.

La exención la define Ossorio (1986) como una “situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, o para regirse por leyes especiales” (p. 303). Por su parte, Martínez (2006) la relaciona con: “Excluir del pago de contribuciones a determinados sujetos pasivos: grupos de personas, una rama de la actividad económica o social...” (p. 565).

El artículo 73 Código Orgánico Tributario, señala que la exención “...es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria otorgada por la ley...” Lo que permite afirmar que la exención es un elemento tributario, que obra por la ley; es decir un beneficio fiscal concedido al sujeto pasivo (contribuyente) o grupos de ellos (elemento subjetivo), o a actividades económicas o sociales (elemento objetivo); los cual lo excusa del pago la obligación tributaria en los casos expresamente permitidos por la ley.

En cuanto a la exoneración, anota Martínez (2006) que en una primera aproximación del vocablo exoneración, es: “Liberar a alguien de un deber o compromiso” (p. 565); y según Ossorio (1986), se entiende que es la “liberación del cumplimiento de una obligación o carga” (p. 304). De igual manera el Código Orgánico Tributario en el artículo 73, establece que “...

exoneración es la dispensa total o parcial del pago la obligación tributaria (sic) concedida por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por la ley”. Significando que la exoneración es otorgada por la Administración Tributaria solamente en los casos que la Ley expresamente lo permita, en tal sentido, se puede identificar como discrecional y no vinculante.

Otro tipo de beneficio o incentivo fiscal lo constituye la rebaja tributaria, que es definida por Sanmiguel (2009), cuando expresa, que: “Está determinado por un incentivo otorgado por la Ley, para que los contribuyentes puedan invertir partes de sus ingresos en mejorar su posición y aumentar su producción, según sea el caso” (p. 595).

Para el SENIAT (2010) el vocablo rebaja corresponde a los: “montos determinados en las leyes especiales que se disminuyen de la cantidad total a pagar por concepto de tributo” (p. 25). En tal sentido, se considera que las rebajas son beneficios o incentivos tributarios otorgados por la Ley en favor de los contribuyentes, con el objetivo de estimular el desarrollo de algunas políticas económicas así como atraer nuevas inversiones y creación de empleos.

De lo hasta ahora señalado se puede afirmar que los beneficios o incentivos fiscales en cualquiera de sus manifestaciones, bien sean ésta, exenciones, exoneraciones, o rebajas; son eximentes o concesiones que hace la ley a favor de los contribuyentes del pago generado por la obligación tributaria.

### **Riesgo Fiscal**

Hoy en día, las empresas e instituciones, prestan cada vez más atención a las implicaciones fiscales que pueden tener sus decisiones

estratégicas, tanto desde el punto de leyes que obligan a un control interno estricto, como desde las nuevas tendencias tributarias, lo que ha provocado un profundo cambio tanto para los contribuyentes como para los agentes de retención.

Según Alvarado y Cruz (2006), el riesgo fiscal surge por la mala interpretación en la aplicación de las leyes tributarias, lo cual puede tener un efecto importante en los fraudes que puedan cometer algunas organizaciones como consecuencia de manipulaciones, alteraciones de los registros contables, no haber realizado retenciones, no haber enterado los impuestos cobrados, en fin todos aquellos actos intencionales o no, que generen incumplimiento de las leyes, reglamentos y demás normativa tributaria.

Es de gran importancia la oportuna evaluación del riesgo fiscal, a través de los sistemas de contabilidad y de control interno de la organización, pues permitirá determinar qué factores de riesgo existen dentro de las normas y procedimientos en cuanto a: la determinación y pago de los tributos, el personal adecuado en las actividades tributarias y un monitoreo en tiempo real de las operaciones.

La evaluación del riesgo fiscal trae consigo el mejoramiento de diferentes aspectos entre los cuales se pueden mencionar:

1. Contar con recursos suficientes para cubrir las actividades de los departamentos fiscales.
2. Prever los cambios en la legislación fiscal o en su interpretación por la administración.

3. Implementar estrategias para la búsqueda de un mayor ahorro fiscal.
4. Prever cambios en la legislación contable o en su interpretación por la administración.
5. Coordinar la comunicación interna para que sea eficiente.
6. Realizar los cambios en los requisitos regulatorios que sean establecidos.
7. Aumentar los procesos y tecnología que permitan acceder o utilizar a tiempo los datos fiscales relevantes.
8. Proporcionar herramientas en negocios e instituciones que no cuenten con estrategias en materia fiscal.

Por tal motivo, cumplir oportunamente con las obligaciones fiscales resulta clave para obtener un desarrollo sustentable y duradero, a fin de evitar los riesgos derivados del incumplimiento, así como procurar el desarrollo de estructuras organizacionales apropiadas cuya práctica fiscal sea congruente con las actividades del negocio o institución y apegada a las disposiciones previstas en el dispositivo legal que las regule.

### **Las Sanciones**

De acuerdo a Celis (2003), las sanciones tributarias significan la reprobación de haberse realizado un acto contrario a una norma, sea ésta de carácter, jurídico, ético o de cualquier otra índole. Es la expresión del descontento jurídico y social, es la pena previamente fijada por la Ley para quien comete un delito fatal, es la consecuencia jurídica del delito o falta, para cuya determinación deben cumplirse con requisitos como: que sea

establecido por la autoridad competente, que se determine la acción u omisión reprimida, que se compruebe la infracción trasgresión que se imputa.

Sainz de Bujanda (1961) define las sanciones tributarias como “Las impuestas como consecuencia de infracciones tributarias”. Aún cuando Radano (1999) la define como “la acción mediante la cual la administración aplica las penalidades que las leyes le permite, con el propósito de desalentar conductas incumplidoras en los contribuyentes, infractores y, en consecuencia, en la población contribuyente en general” (p. 40).

Señala Mock (2008) que las sanciones tributarias no vienen definidas en la Ley, pero hay que entenderlas como la consecuencia jurídica negativa que la administración impone al infractor por haber realizado una conducta infractora.

El incumplimiento de las obligaciones tributarias es sancionado de acuerdo a lo previsto en el Código Orgánico Tributario, atendiendo a la clasificación de:

- Los ilícitos formales, es decir, aquellas figuras antijurídicas derivadas del incumplimiento de los deberes formales puestos a cargo del contribuyente de acuerdo con la normativa vigente. Para algunos doctrinarios, estos ilícitos, son de peligro, es decir, no pretenden un daño o perjuicio efectivo, pero su omisión afecta la buena marcha de la administración tributaria, pues los deberes formales cumplen una función de control de ésta para con el contribuyente, y en ciertos casos, pueden constituir maniobras preparatorias de una evasión que no lo configura en grado de tentativa por no ser admisible.

- Ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas, relativos a la industria, importación y comercialización de especies fiscales o gravadas. La especie gravada son aquellas que por su naturaleza o esencia se encuentran gravadas por un tributo; por lo tanto, su producción, comercialización o expendio está sujeto al pago del mismo y además dichas actividades están sujetas al control y autorización por parte de la administración tributaria. Por su parte, las especies fiscales, son los medios establecidos en la Ley que sirven como instrumento de cobro de la tasa establecida en las normas tributarias, están constituidas por los llamados timbres.

- Ilícitos materiales, relativo al retardo, omisión o disminución ilegítima en el pago de los tributos. Se considera que estos ilícitos son todos aquellos incumplimientos de los deberes que se refieren al pago de la obligación tributaria, inclusive la falta de retención o de percepción, los pagos a cuenta de obligaciones futuras y la obtención indebida de reintegros.

- Ilícitos sancionados con penas restrictivas de libertad, relativos a la defraudación tributaria en general y a la apropiación de impuestos retenidos o percibidos. El Código Orgánico Tributario, señala como tales la defraudación tributaria, la falta de enterramientos de anticipos por parte de los agentes de retención o percepción y la divulgación o el uso personal o indebido de la información confidencial proporcionadas por terceros independientes que afecte o pueda afectar su posición competitiva por parte de los funcionarios o empleados públicos, sujetos pasivos y sus representantes, autoridades judiciales y cualquier otra persona que tuviese acceso a dicha información.

## El Control Interno

En el año 1992 fueron publicados los resultados de un estudio sobre control interno, conocido como el COSO (Comité of Sponsoring Organizations of Treadway Comisión Nacional on Fraudulent Financial Reporting), patrocinado por los diversos mecanismos contables internacionales más importantes. Indican Armas, Montero y Paredes (2009) que los resultados de este Informe “fueron acogidos por la American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) en el SAS.55 y 78 donde se considera la estructura de Control Interno en una Auditoría de Estados Financieros” (p. 31).

El control interno es un sistema de tipo administrativo, como lo subraya Estupiñán (2008) que responde a un plan de organización que adopta una empresa o institución, con sus correspondientes procedimientos y métodos operacionales y contables, para ayudar, mediante el establecimiento de un medio adecuado, al logro del objetivo administrativo de:

- Mantenerse informado de la situación de la empresa o institución.
- Coordinar sus funciones.
- Asegurarse de que se están logrando los objetivos establecidos.
- Mantener una ejecutoria eficiente.
- Determinar si la empresa o institución está operando conforme a las políticas establecidas.

Para verificar el logro de estos objetivos, la administración establece:

- El control del medio ambiente o ambiente de control.
- El control de evaluación del riesgo.
- El control y sus actividades.
- El control del sistema de información y comunicación.
- El control de supervisión o monitoreo.

Ruíz Roa (1995) al conceptuar el Control Interno, señala que es:

(...) el sistema por el cual, se da efecto al sistema administrativo de una institución, cual es el conjunto de actividades que se requieren para la obtención del objetivo. Los planes en conjunto así como los procedimientos que se realizan en cada fase de la institución constituyen los sistemas o métodos de su administración, en este sentido y en forma amplia se nombra sistema de control interno a la suma de todos los sistemas que se utilizan en una institución para el logro de los objetivos (p. 149)

En la doctrina del control público, la Contraloría General de la República (1999), admite que:

(...) el Control Interno comprende el plan de la organización y el conjunto de métodos y medidas adoptadas dentro de una entidad para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia, economía y la calidad en las operaciones, estimular la observancia de las políticas prescritas y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados (p. 12).

Según el Informe COSO (1992), el control interno es un proceso ejecutado por la Junta Directiva o Consejo de Administración de una entidad, por su grupo directivo (gerencial) y por el resto del personal, diseñado

específicamente para proporcionarles seguridad razonable de conseguir en la empresa o institución las tres siguientes categorías de objetivos:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones.
- Suficiencia y confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Definición de la cual Estupiñan (2008), deduce las siguientes características:

- Es un proceso que hace parte de los demás sistemas y procesos de la empresa o institución, incorporando en al función de administración y dirección, no adyacente a éstos.

- Orientado a objetivos, es un medio, no un fin en sí mismo.

- Es concebido y ejecutado por personas de todos los niveles de la organización, a través de sus acciones y palabras.

- Proporciona una seguridad razonable, más que absoluta, de que se lograrán los objetivos definidos.

Lo hasta ahora señalado permite construir la siguiente definición de control interno:

Es el proceso conformado por las diversas disposiciones y métodos creados por la alta dirección, desarrollado por el recurso humano de la organización con el fin de dar seguridad y confiabilidad a la información que se genera en las transacciones económicas, promoviendo la eficiencia y eficacia de las operaciones del ente económico y asegurando el conocimiento y cumplimiento de la normativa interna y externa de la entidad.

Castaño (2004) al referirse a la estructura del control interno, hace referencia a cinco componentes, correspondiendo los mismos a:

1. *Ambiente de control*: Es el componente fundamental del control interno, ya que va a servir de base para los demás componentes. Consistiendo en "el conjunto de circunstancias que van a enmarcar las acciones a seguir en una organización y que son determinantes en el comportamiento de los trabajadores en cuanto al desarrollo de sus actividades" (p. 32).

2. *Evaluación del Riesgo*: Es un proceso que debe ser constante y capaz de adaptarse a variables de cualquier índole dentro de la organización. "Comprende la evaluación de la efectividad del control interno en la detección de errores materiales significativos en los estados financieros" (p. 32). De su confiabilidad dependerá la aplicación de los procedimientos de auditoría.

3. *Actividades de Control*: Estas deben ejecutarse en todos los niveles de gestión de la organización, a fin de obtener mejores resultados, tanto en el aspecto operativo como financiero. La gerencia debe adoptar actividades de control específicas que contribuyan con el alcance de los objetivos.

4. *Información y Comunicación*: Están conformados por todos los sistemas de información utilizados dentro de la organización y, por aquellos métodos y registros establecidos para identificar, procesar, resumir y reportar los distintos hechos, tanto internos como externos. Permitiendo así al toma de decisiones relativas a la gestión y control de forma oportuna. Está forma por elementos referidos a:

- Información y responsabilidad para que los trabajadores cumplan con sus obligaciones y responsabilidades.

- Calidad de la información para cumplir con los atributos de contenido apropiado, oportunidad, actualización, exactitud y accesibilidad.

- Sistemas de información atendiendo a la estrategia y al programa de operaciones del organismo para que sirva en la toma de decisiones, evaluación del desempeño y rendimiento de la gestión; tal sistema de información deberá apoyar la estrategia, misión, políticas y objetivos del organismo.

- Flexibilidad al cambio para rediseñarlo cuando se detecten deficiencias en su funcionamiento o adaptarlos cuando ocurran cambios de estrategias o programas y evitar así que la información deje de ser relevante.

- Valores organizacionales y estrategias que el permitan al organismo un proceso de comunicación abierto, relevante, confiable y oportuno para apoyar la difusión y sustentación de la visión, misión, valores éticos, políticas, objetivos y resultados de la gestión.

5. *Supervisión y Monitoreo*: La administración debe evaluar constantemente los sistemas de control interno, tanto en su diseño como en su funcionamiento, para realizar modificaciones y realizar correcciones oportunas en cualquier segmento, programa o actividad ante una situación determinada.

Los principios de comprobación y control interno varían en cada compañía. Sin embargo, Colmes (1979) refiere que los principios cardinales del control interno pueden exponerse de la siguiente forma:

- Debe fijarse la responsabilidad. Si no existe una delimitación exacta de ésta, el control será ineficiente.

- La contabilidad y las operaciones deben estar separadas.
- Deben utilizarse todas las pruebas disponibles para comprobar la exactitud.
- Ninguna persona individualmente debe tener completamente a su cargo una transacción comercial.
- Debe escogerse y entrenarse cuidadosamente el personal de empleados.
- Si es posible, debe hacerse una rotación entre los empleados asignados a cada trabajo.
- Las instrucciones de operación para cada puesto deben estar siempre por escrito.
- Los empleados deben tener pólizas de fianza.
- No deben exagerarse las ventajas de protección que presta el sistema de contabilidad de partida doble.
- Debe hacerse uso de las cuentas de control con la mayor amplitud posible.
- Debe hacerse uso de equipo mecánico siempre que esto sea factible.

Ahora bien en materia de control interno tributario, hay que decir que las obligaciones de las empresas ante la Administración Tributaria han traído como consecuencia la necesidad de éstas de establecer controles que garanticen su cumplimiento. Es así como nace el Control Interno Tributario, el cual tiene su basamento en el enfoque tradicional y la nueva concepción de

control interno (COSO), de allí se define el control interno tributario como un proceso ejecutado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de la entidad diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías:

1. Efectividad de objetivos.
2. Confiabilidad en la información tributaria.
3. Cumplimiento de las leyes y regulaciones tributarias.

Figuroa (1998), refiere que el Control Interno Tributario corresponde a:

Todas aquellas normas, políticas, procedimientos y requisitos encaminadas a garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal que rige la materia tributaria, acatando los lineamientos emanados y establecidos por el sujeto activo, en este caso el estado, a través de la Administración Tributaria por medio del SENIAT, con el fin último de cumplir con ciertas obligaciones de dar y de hacer (p.13).

Refiere Salazar (2006) que el control interno tributario comprende el plan de organización y todos los métodos y políticas coordinadas que se adoptan dentro de la organización, con la finalidad de garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, verificar la exactitud y confiabilidad del hecho imponible y el cumplimiento de los deberes formales.

De igual manera Figuroa (1998), hace mención a los objetivos del control interno tributario:

- Prever multas, actos de reparos, intereses moratorios y demás accesorios.
- Enfrentar con éxito las fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.
- Obtener información confiable y oportuna para la toma de decisiones.

- Fiel cumplimiento del ordenamiento jurídico, normas y procedimientos establecidos por el Estado.
- Evitar la evasión y omisión fiscal.
- Determinar, controlar y dirigir los mecanismos empleados para la determinación y pago de las obligaciones tributarias.
- Minimizar el margen de error en la en la contabilización de los tributos.
- Establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de los deberes formales.
- Garantizar la correcta y oportuna evaluación y requerimiento de la gestión de los tributos para prevenir posibles desviaciones de las normativas establecidas en la organización.
- Diseñar mecanismos de planificación fiscal (p.13)

Los objetivos del control interno tributario, están orientados a planificar, controlar y dirigir políticas, normas y mecanismos para la determinación de pago correcto de los tributos y minimizar el margen de error en la contabilización de las operaciones relacionadas con los impuestos, garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal establecido por la administración tributaria, velar por la obtención de información veraz y oportuna que sirva de base para la toma de decisiones, diseñar mecanismos de planificación fiscal, garantizar la eficiencia y eficacia en las operaciones de área de tributos, establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de deberes formales.

La adopción del control interno tributario dentro de una empresa, según Salazar (2006) implica la adopción de manuales de funciones, manuales de procedimientos, crear una unidad que maneje el área tributaria, la capacitación. Adiestramiento y asesoramiento del personal de dicha área, definición de sus funciones en el área y la adopción de normas de control interno aplicables al Impuesto Sobre La Renta.

## **Estrategias para el Control Interno Tributario**

De acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española (DRAE, 2013) la estrategia se define como la “‘cosa’, lo ‘que se pretende’ o ‘el patrón o modelo de comportamiento’ de la organización ante el reto estratégico. Strategos: general o jefe del ejército; el arte o lo que hace aquel”.

Un primer concepto de la Real Academia Española, señala que es el “arte de dirigir las operaciones militares”. Otra acepción indica que es el “arte o traza para dirigir un asunto”. Una tercera acepción de la Real Academia Española conceptualiza la estrategia como un “proceso regulable, el conjunto de reglas que aseguran una decisión óptima en cada momento”.

Traspolando el concepto a la gerencia estratégica, este se utiliza comúnmente para referirse al plan ideado para dirigir un asunto y para designar al conjunto de reglas que aseguran una decisión óptima en cada momento. En otras palabras, una estrategia es el proceso seleccionado a través del cual se prevé alcanzar un cierto estado futuro.

En el ámbito de la administración, Bueno (1996), señala que la estrategia se fundamenta según:

- El campo de actividad siendo el tipo de mercado a seleccionar y el entorno que representa el conjunto de variables externas, no controlables pero previsibles.
- La situación de rivalidad entre los competidores.
- El sistema de objetivos planteado por la organización.
- Los recursos y capacidades con los que cuenta dicha organización.

Por otro lado, el autor Prahalad (1998), señala las discontinuidades del entorno competitivo que fundamentan la realización de estrategias, entre las cuales se pueden destacar:

- Globalización de la economía.
- Desregulación y privatización de los mercados.
- Volatilidad y estacionalidad industrial.
- Convergencia tecnológica empresarial.
- Fronteras indeterminadas entre los sectores.
- Los nuevos criterios emergentes reguladores de las transacciones económicas.
- Nivel de desintermediación de los procesos de negocio.
- Niveles de ecosensibilidad.

Montoya y Montoya (2005) siguiendo a Mintzberg, al referirse a los procesos de formación de estrategias, dice que para concebir la estrategia, es necesario basarse “en la experiencia, derivada del aprendizaje continuo y emergente, iniciando un proceso formal de planificación, mediante procesos metodológicos, para buscar un posicionamiento a partir de modelos analíticos” (p. 34). Es importante que dicha transformación esté enmarcada en una estructura organizativa, con visión emprendedora, que conlleve a un proceso mental cognitivo para desarrollar la mejor estrategia.

En relación a lo anterior expuesto, cuando la estrategia implica un desarrollo colectivo, es necesario contar con una capacidad de negociación

desarrollada, que busque tomar cada aspecto positivo y de valor para la estrategia, que tenga su génesis en la capacidad ideológica colectiva, sin dejar a un lado los procesos de adaptación al cambio o de reacción positiva y constructiva ante el entorno.

Igualmente, Montoya y Montoya (2005), basados en los dichos de Mintzberg, hacen mención al reto estratégico, el cual conceptualiza como una situación particular, a la que los actores y los participantes tienen que saber responder con una acción, con arte y talento; con recursos y capacidades; respuesta que no depende tanto de uno mismo sino también de las que adopten los otros contendientes, decisiones que hay que prever y evaluar. Así pues, la estrategia es la respuesta a una situación singular que se denomina reto estratégico.

Expresa Bueno (1998) que los objetivos de la acción estratégica se verán configurados y matizados por la escala de valores, por la cultura, el estilo de dirección, la motivación y las expectativas del estratega; en suma por el conocimiento y el talento que posea para saber convertir las amenazas del reto estratégico en oportunidades y por la capacidad y destreza en saber explotar éstas.

A partir del reto citado se puede construir un concepto general de estrategia, como la respuesta que representa la utilización de los recursos de acuerdo a unas capacidades específicas para alcanzar objetivos fundamentales, teniendo en cuenta determinados condicionantes de un entorno y una situación de rivalidad entre los participantes en el ámbito de referencia. El concepto propuesto se centra en su consideración como patrón de comportamiento de la empresa en un período de tiempo determinado.

Por otro lado, Bueno (1998), señala que “en un mundo discontinuo, la innovación estratégica es la clave de la creación de la riqueza” (p. 19). Esta innovación hay que entenderla como la capacidad de reconcebir y reestructurar los procesos actuales de negocio, con el fin de crear un nuevo valor para los clientes, dejar fuera de juego (del reto) a los competidores y generar nueva riqueza para todos los participantes de la empresa.

Las estrategias de la empresa están fuertemente condicionadas por la misión y los objetivos corporativos, así como por otros dos elementos, las amenazas y oportunidades del entorno exterior y; las fortalezas y debilidades de la organización.

Cada empresa se mueve dentro de un entorno cambiante que puede crear diferentes riesgos o amenazas para la empresa, así como nuevas oportunidades para la misma. Por estos motivos, la empresa tiene que evaluar el posible impacto que quizás ocasionen en sus mercados los diferentes cambios que pueden producirse, principalmente por las fuerzas ambientales siguientes: La demografía, los valores sociales y culturales, la economía, la tecnología, las disposiciones legales, y la competencia.

Las posibilidades de adaptación al cambiante entorno, resultante de las acciones de las fuerzas señaladas en el punto anterior, dependen de las fortalezas y debilidades que la empresa tenga, aspectos ambos que también condicionan la elección de su propia estrategia en un entorno determinado. Las fortalezas y debilidades de la empresa pueden analizarse mediante la identificación de los recursos y competencias de la misma, que en general están relacionados con los aspectos siguientes:

- Capacidad financiera.

- Capacidad productiva y eficacia de la misma.
- Investigación y desarrollo.
- Recursos humanos y habilidades de los mismos.
- Control de las fuerzas de aprovisionamiento.
- Imagen de los productos de la empresa.
- Eficacia de los canales de distribución.

Esta dinámica de las estrategias en materia tributaria es válida para el caso que ocupa la presente investigación, donde ciertamente se requiere que cualquier organización adopte estrategias que le coadyuven al cumplimiento oportuno, eficaz y eficiente de sus obligaciones tributarias, tal y como se indica seguidamente:

### **1. La Planificación Tributaria como Estrategia para el Control Interno Tributario**

A nivel organizacional la planificación se concibe como parte de todo un proceso administrativo, a través el cual las empresas con el empleo de recursos tanto humanos como de capital, alcanzan los objetivos propuestos, por lo que se puede decir que en la planificación los administradores se anticipan a los acontecimientos, establecen objetivos y emprenden acciones necesarias para el logro de los mismos. Lo que llevado a la materia fiscal, viene a significar, de acuerdo a Olivares (1999), un proceso para establecer previo al inicio de cada ejercicio económico el monto que por concepto de tributos deba cancelar el contribuyente, ajustándose para el logro de tal

objetivo a las disposiciones jurídico-tributarias que regulen los respectivos tributos que afectan al contribuyente y a sus actividades.

Por ello que Pineda (2002), afirma que la planificación tributaria como herramienta del administrador, es un elemento de suma importancia para la empresa, debido a la consecutiva disminución en el impacto económico que ella genera, al aprovechar los aspectos favorables de la Legislación Tributaria. Una planificación tributaria abarca aspectos que van más allá del simple derecho tributario, ya que llega a ampliarse hasta el ámbito contable, el derecho civil y mercantil.

Fernández (2004), la define a la planificación tributaria como: “la técnica mediante la cual se utilizan los elementos que otorga el propio ordenamiento jurídico para aminorar el impacto impositivo de las normas tributarias, buscando beneficios económicos sin contradecir a la ley” (pp. 31-32).

Para el mencionado autor, la planificación fiscal aún cuando sea muy versátil, es susceptible a dos marcados aspectos:

- los factores externos, tales como cambios a través de nuevas normativas fiscales, y
- los factores internos, generado por cambios en la organización misma, motivada por el surgimiento de nuevas circunstancias o necesidades empresariales.

La operatividad que se registra dentro de las empresas les obliga adoptar como mecanismo de control en materia tributaria la planificación, por cuanto de esta operatividad surgen elementos vinculados a obligación tributaria que deben cumplir, de allí que desde el punto financiero contable, el

que establezcan con precisión el monto de la carga tributaria, les permitirá dirigir y planificar sus inversiones, disminuir costos y lograr sus objetivos.

La planificación tributaria está dirigida a evaluar y cuantificar los tributos a los cuales está obligada la empresa por las distintas leyes tributarias tanto en materia nacional, municipal e internacional. Además, toda planificación se orienta a diferentes objetivos, lo que en materia tributaria, correspondería a:

- *Objetivo económico:* Se pretende analizar el impacto de los diferentes tributos en los costos y gastos de la empresa y medir cuál es su margen de rentabilidad, con el fin de planificar las estrategias necesarias para evitar pérdidas económicas en las diferentes operaciones que realice la empresa. Para optimizar el pago del impuesto, la planificación tributaria contempla el estudio de la aplicación de las disposiciones legales, su interpretación, la aplicación de los beneficios establecidos en las leyes y el uso de figuras jurídicas.

- *Objetivo financiero:* Se pretende calcular cómo se distribuye la carga impositiva durante un período definido, a fin de obtener el recurso monetario para cumplir con los montos y plazos previstos para el pago, de acuerdo a las leyes tributarias a las cuales esté sujeta la empresa. Asimismo, estudiar el aspecto financiero con el fin de instrumentar las políticas financieras que la empresa requerirá para la planificación del flujo de caja.

- *Objetivo fiscal:* En este se encuentra intrínseco el estudio y conocimientos de las distintas técnicas y leyes tributarias de acuerdo a la normativa y a los principios de contabilidad de aceptación general, con la finalidad de evitar sanciones por errores formales y materiales, atrasos e incumplimientos en los pagos de cada uno de los tributos a los cuales esté obligada la empresa.

No obstante, existen ciertos aspectos que deben ser tomados en cuenta para realizar una óptima planificación tributaria, a fin de que la empresa realice un eficiente manejo de los impuestos y le permita el logro de sus objetivos, los mismos de acuerdo a Olivares (1999) corresponden a:

*1. Análisis de los objetivos propios del fin u objetivo social:* Antes de dar inicio al ejercicio económico, o antes de emprender el desarrollo de cualquier objetivo relativo al objeto económico del contribuyente, se debe realizar desde el punto de vista legal, económico y financiero el alcance de los mismos, con el fin de poder determinar cuál será el marco jurídico aplicable, así como también los posibles contratos a utilizarse para establecer los posibles derechos y deberes que se originen de tales objetivos. Además, se debe precisar el monto de las respectivas inversiones que se requieran, establecer y jerarquizar los posibles obstáculos que se pueden presentar a los fines de alcanzar los objetivos establecidos y las metas fijadas.

*2. Aplicación de disposiciones legales que favorezcan tales objetivos:* al realizar el análisis del marco legal aplicable, se debe observar si el mismo es propicio para la realización de los objetivos preseleccionados, siendo recomendable la utilización de un marco jurídico que permita el logro de esos objetivos y en caso que éste sea negativo o poco favorable, establecer alternativas que eviten la comisión de infracciones o violaciones al marco jurídico regulatorio.

*3. Utilización de contratos y figuras jurídicas apropiadas:* es recomendable que para una óptima planificación tributaria, se elaboren y utilicen aquellos modelos de contratos, convenios o formas de negociación que se adapten al marco jurídico que es favorable y que se ha seleccionado,

procurando siempre que en todo momento dichos modelos permitan la obtención de mayores beneficios fiscales legalmente posibles de alcanzar.

*4. Optimización de los beneficios previstos en las leyes:* Se deben tomar en cuenta todos los aspectos fiscales que beneficien tanto a las actividades desarrolladas por el contribuyente como a la naturaleza de los mismos.

*5. Aprovechar las lagunas legales e interpretación extensiva de la Ley:* Con la finalidad de alcanzar los objetivos previstos por la planificación; deben tomarse en cuenta todos los aspectos legales que favorezcan al contribuyente. Para esto, se debe realizar una interpretación lógica, extensiva y literal de los términos establecidos en la norma jurídica reguladora respectiva, que le permitan a los contribuyentes redactar términos contractuales que se adapten a los presupuestos legales que regulan la actividad evitando caer en violaciones de orden jurídico. En el caso de existir “silencio de la norma” o “lagunas legales”, esta interpretación deberá tender a servirse de las mismas para lograr la adecuación de los referidos términos contractuales.

*6. Cumplimiento oportuno de las actividades contables, así como de las obligaciones y deberes fiscales:* Se debe establecer dentro de la planificación fiscal, los parámetros referidos a la preparación y presentación debida y oportuna de todo lo relacionado con la contabilidad de la empresa. Para esto se requiere que la información presentada esté de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y muestre aspectos generales de la empresa como:

- Situación financiera (derechos, obligaciones y patrimonio);
- Resultados (pérdidas o ganancias);

- Flujos de efectivo;
- Riesgos financieros;
- Otros.

Toda esta información financiera debe ser veraz, comprobable y guardar absoluta relación con los objetivos planificados. De igual forma, se deberá establecer dentro de esa planificación fiscal el debido y oportuno cumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales que eviten a los contribuyentes caer en infracciones que le traigan como consecuencia sanciones de carácter pecuniario (multas) como lo establece el Código Orgánico Tributario.

*7. Evaluación constante:* Para determinar mediante ésta el cumplimiento oportuno de las respectivas metas y objetivos establecidos en la planificación fiscal, además de realizarse una auditoría fiscal en la que se depure la contabilidad y ayude a la administración eficiente de los recursos tributarios.

Explica Pineda (2002) que el proceso de planificación en las empresas debe partir desde el momento de la concepción de la misma, con la finalidad de adecuar y adoptar la forma económica más beneficiosa posible para el tipo de actividad que se va a desarrollar, los beneficios que puede aprovechar en virtud de esto.

Asimismo, se debe tener presente que la planificación como herramienta para el uso efectivo de los recursos de la empresa, involucra a todas las áreas, lo que significa que la planificación tributaria debe integrarse a esos procesos estratégicos, además, la empresa debe estar convencida de que necesita realizar una planificación tributaria que le permita prever y

controlar el futuro fiscal o cuando menos establecer las acciones que le permitan evitar las infracciones a las leyes.

La filosofía de la planificación, no es evadir, ni eludir el pago del impuesto, sino optimizar y prevenir en la medida de lo posible, las consecuencias fiscales que las decisiones de índole económica conlleven, obteniendo de estas acciones una información valiosa y de ayuda para el logro de los objetivos perseguidos.

Es importante que las empresas y el personal relacionado con el proceso contable, financiero y tributario de las mismas, conozcan la relación que existe entre las cuentas del balance y los distintos tipos de impuestos, ya que éstas son afectadas no solamente por impuestos nacionales, sino por otros que cubre las diferentes áreas de la actividad comercial (impuestos estatal y municipales). Debido a que la estructura de los balances de las empresas es tomado en cuenta para el cálculo de los impuestos, los gerentes deben evaluar en qué medida los niveles de acumulación de los distintos rubros de estos estados financieros contribuyen a minimizar las erogaciones fiscales. En este sentido, debe señalarse que en el caso de las empresas pequeñas, estas poseen pocas posibilidades de aliviar la carga tributaria por lo que su mejor arma siempre será el cumplimiento oportuno de las leyes tributarias para evitar futuras e imprevistas erogaciones por esta causa.

De manera que, para que la planificación tributaria cumpla sus objetivos, la empresa debe tener un adecuado sistema contable, en el que las políticas contables estén claramente definidas de acuerdo a los principios de contabilidad de aceptación general, con las leyes impositivas y con la naturaleza de las operaciones de la empresa.

## **2. La Auditoría Tributaria como Estrategia para el Control Interno Tributario**

La Auditoría Tributaria es un proceso sistemático usado con el propósito de verificar y comprobar de una manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de las obligaciones tributarias.

Indica Ramírez (2011) que el propósito de la Auditoría Tributaria es verificar y comprobar el cumplimiento y determinación, entendiéndose por verificar el acto de probar la exactitud de los montos que tienen que ver con los tributos y comprobar la revisión de los tributos y sus aspectos legales, o cotejo con el objeto de lograr si es correcta o incorrecta la determinación realizada en las organizaciones.

En sentido general, la Auditoría Tributaria consiste en un examen de los elementos de la obligación tributaria, de acuerdo a las leyes, con el propósito de determinar el grado de cumplimiento y determinación de esa obligación.

Para Catacora (2009) el objetivo de la Auditoría consiste en apoyar a los miembros de la empresa en el desempeño de sus actividades. Para ello, la Auditoría les proporciona análisis, evaluaciones. Recomendaciones, asesoría e información concerniente a las actividades realizadas.

La materia impositiva ofrece varias oportunidades para el ejercicio del Contador Público, por lo que se toma en cuenta el campo de actuación del profesional de la Contaduría Pública para su clasificación en:

*1. Auditoría Tributaria Independiente:* Se refiere a un servicio independiente referido a: consultoría, tramitación ante autoridades, elaboración y revisión de declaraciones, contribución técnica en defensoría,

formulación de dictámenes y peritajes, auditoría de estados financieros. Este tipo de Auditoría es llevada a cabo por un Contador Público independiente, es decir, que sea ajeno la persona de la entidad auditada. Tratándose de un examen efectuado al grupo de tributos que constituyen la obligación tributaria (tributos nacionales, municipales y de carácter parafiscal), del cliente (contribuyentes) .

*2. Auditoría Tributaria Dependiente:* El Contador Público sujeto a la responsabilidad de una Auditoría de este tipo siempre se hallará bajo relación de dependencia. Todo Contador Público que presta sus servicios en calidad de empleado o funcionario tiene el deber de actuar conforme a las normas establecidas en la organización, sea éste del sector público o del privado, procurando una aplicación respetuosa de las disposiciones legales, cuyo acatamiento debe prevalecer de manera absoluta y obtener el amparo de ellas, el máximo provecho para la causa a la que se ha adherido (Empresa o Fisco).

Los miembros de la organización a quien Auditoría apoya, incluye al Directorio y las Gerencias. Los fines de la Auditoría son los aspectos bajo los cuales su objeto es reservado. Pudiendo señalarse al respecto:

1. Indagaciones y determinaciones sobre el estado patrimonial;
2. Indagaciones y determinaciones sobre los estados financieros;
3. Indagaciones y determinaciones sobre el estado reidual;
4. Descubrir errores y fraudes;
5. Prevenir los errores y fraudes;

6. Estudios generales sobre casos especiales, tales como:

a) Exámenes de aspectos fiscales y legales;

b) Examen para compra de una empresa (cesión patrimonial);

c) Examen para la determinación de bases de criterios de prorrateo, entre otros.

Los objetivos básicos de la Auditoría Tributaria, según Meléndez (1996) vienen dados por el desglose conceptual, ya que corresponde evaluar el vínculo existente entre el sujeto activo acreedor del tributo y el sujeto pasivo que tiene la obligación establecida en la Ley y no hacer actos ilícitos en materia fiscal, de allí que como lo anota el autor en referencia, la Auditoría Tributaria, debe abocarse a los siguientes objetivos:

*1. Obtener la seguridad razonable sobre la declaración del hecho imponible que dio origen a la obligación tributaria:* El concepto de seguridad razonable, en Auditoría Tributaria, se va a referir a la autenticidad del enriquecimiento, momento y lugar en que se produjo el hecho imponible establecido en las leyes tributarais. La realización en una organización del hecho imponible conduce al nacimiento de la obligación tributaria, de allí la importancia que deben tener los auditores para su examen.

*2. Verificar la exactitud en la determinación de la base imponible, débitos y créditos de carácter tributario:* En lo relativo al objetivo de verificar, se tomará en cuenta la exactitud en al determinación de la base imponible, débito y créditos de carácter tributario. Como se ha señalado, la base imponible viene a ser la expresión cuantitativa del hecho generador del tributo, es decir, la medida del hecho imponible y en cuanto a los débitos y

créditos va a representar el impuesto, luego de aplicar la tasa correspondiente.

Señala Meléndez (1996) que en la auditoría de estados financieros, la verificación matemática o cálculo de alguna partida es una de las técnicas de mayor utilización. En Auditoría Tributaria es recomendable su uso, luego de revisar la conciliación fiscal realizada por la empresa para verificar las partidas contables que formaron parte de la base imponible y determinar su autenticidad y procedencia, de acuerdo a la información contable y a los requerimientos legales para su determinación; además, por supuesto, conviene realizar igualmente pruebas para determinar el correcto cálculo en base a la tasa pertinente.

Una responsabilidad de la Auditoría fiscal, es determinar qué es lo que se está haciendo realmente en los niveles directivos, administrativos y operativos; la práctica indica que ello no siempre está de acuerdo con lo que el responsable del área o el supervisor piensan que está ocurriendo. Los procedimientos de Auditoría fiscal respaldan técnicamente la comprobación en la observación directa, la verificación de la información y el análisis y confirmación de los datos, los cuales son necesarios e imprescindibles.

*3. Comprobar el cumplimiento de los deberes formales por parte del contribuyente:* Es evidente que al indagar sobre el control interno se valoran los riesgos de Auditoría, en consecuencia, la planificación del examen tiene que contener los procedimientos suficientes para conocer si los sujetos pasivos de la obligación tributaria (contribuyentes, responsables y terceros) cumplen con los requisitos establecidos en las leyes tributarias, a fin de garantizar transparencia y sinceridad en la información suministrada al Fisco. Los deberes formales están dados de manera tal, para que la

Administración Tributaria pueda tomar acciones que conlleven en forma segura a que el tributo se transforme en un tributo percibido.

Entre los deberes formales más comunes que deben cumplir los contribuyentes, responsables y terceros se encuentra el deber de declarar los tributos en el plazo fijado, llevar los libros en la forma debida y oportuna, de acuerdo a las normas legales y los Principios de Contabilidad de aceptación general y ser exhibidos cuando así lo solicite la autoridad tributaria competente, además de comparecer ante la autoridad administrativa tributaria con el fin de aportar información que le sea requerida.

4. Comprobar la adecuada contabilización, clasificación y revelación de los tributos en los estados financieros de acuerdo a los principios de contabilidad de aceptación general: En relación a este objetivo se hace necesario verificar si los tributos corrientes y diferidos están de acuerdo con los principios de contabilidad de aceptación general, y si éstos se han aplicado de forma uniforme, además si responde a la clasificación y descripción de los montos tributarios y a las revelaciones informativas requeridas en los estados financieros o en sus notas. Todo ello en relación a los estados financieros en su conjunto.

Señala Meléndez (1996) que en el proceso de Auditoría Tributaria deben ser evaluados aspectos fundamentales como:

- identificar los tributos que están obligados a cumplir por parte de la organización, sean éstos nacionales, estatales o municipales e inclusive los extranjeros para evitar la doble tributación.
  
- Los años a revisar según la contratación de la auditoría.

- Situaciones significativas fiscales relacionadas con los tributos ocurridos en los años sujetos a revisión.
- Últimas declaraciones de los tributos que tienen su efecto en la organización.
- Naturaleza y monto de las diferencias de tiempo que resultan en registro de partidas en diferido.
- Monto de las pérdidas pendientes de la aplicación, rebajas de inversión y cualquier otro similar, así como su fecha de vencimiento y registro contable utilizado o a utilizar.
- Método contable para el registro de impuestos diferidos.
- Asientos que se realizan para el pago de los tributos, ajuste de revisiones efectuadas internamente, por auditorías externas o por la Administración tributaria correspondiente.
- Cambios en las estimaciones de impuestos y la fecha en que surgieron los mismos.
- Características de la empresa como la naturaleza del negocio y las condiciones del entorno (riesgo inherente).
- La posibilidad de que el control interno en la empresa presente debilidades que impidan una acción correctiva y oportuna (riesgo de control).
- La probabilidad de que los procedimientos de auditoría aplicados por el auditor no detecten los errores e irregularidades significativas en la empresa y, en consecuencia, en los estados financieros.

### **3. Uso de Manuales de Procedimiento como Estrategia para el Control Interno Tributario**

Por cuanto las empresas independientemente del sector en el que se encuentre operando deben cumplir con las disposiciones tributarias impuestas por el Servicio de Renta Internas, es recomendable el manejo de manuales de procedimiento que les permitan controlar el pago de facturas por la provisión de bienes y/o servicios relacionados o no con las obras en ejecución, la empresa tiene la obligación de realizar la retención en la fuente y del IVA, de acuerdo a los porcentajes establecidos por la administración tributaria. Además, las empresas tienen la obligación de realizar la declaración del IVA, retenciones en la fuente mensualmente y la presentación del impuesto a la renta y anexos de forma anual a la administración tributaria. También, al momento de realizar los pagos a los proveedores de obras pro encargo, las empresas deben realizar las retenciones respectivas a nombre del propietario, de acuerdo a las normas establecidas en la Ley.

González (1999), señala que un manual es un “documento elaborado sistemáticamente en el cual se indican las actividades, a ser cumplidas por los miembros de un organismo y la forma en que las mismas deberán ser realizadas, ya sea conjunta ó separadamente” (p. 12).

Por su parte, DuhatKizatus (2009), lo concibe como “un documento que contiene, en forma ordenada y sistemática, información y/o instrucciones sobre historia, organización, política y procedimientos de una empresa, que se consideran necesarios para la menor ejecución del trabajo” (p. 5). Mientras que Roupe, Muñino y Rodríguez (2013) lo entiende como:

... un elemento del Sistema de Control Interno, el cual es un documento instrumental de información detallado e integral, que contiene, en forma ordenada y sistemática, instrucciones, responsabilidades e información sobre políticas, funciones, sistemas y reglamentos de las distintas operaciones o actividades que se deben realizar individual y colectivamente en una empresa, en todas sus áreas, secciones, departamentos y servicios. Requiere identificar y señalar quién?, cuando?, como?, donde?, para qué?, por qué? de cada uno de los pasos que integra cada uno de los procedimientos (p. 5).

En este orden, un manual de procedimientos contiene la descripción de actividades que deben seguirse en la realización de las funciones de una unidad administrativa, o de dos o más de ellas. Además incluye los puestos o unidades administrativas que intervienen precisando su responsabilidad y participación. Suelen contener información y ejemplos de formularios, autorizaciones o documentos necesarios, máquinas o equipo de oficina a utilizar y cualquier otro dato que pueda auxiliar al correcto desarrollo de las actividades dentro de la empresa. En él se encuentra registrada y transmitida sin distorsión la información básica referente al funcionamiento de todas las unidades administrativas, facilita las labores de auditoria, la evaluación y control interno y su vigilancia, la conciencia en los empleados y en sus jefes que el trabajo se está realizando o no adecuadamente.

Los manuales de procedimientos como instrumentos administrativos que apoyan el que hacer de la organización, son fundamentales para la coordinación, dirección, evaluación y el control administrativo, así como para facilitar la adecuada relación entre las distintas unidades administrativas de la dependencia.

Sostiene González (1999), que son varios los objetivos que se persiguen con los manuales de procedimientos, consistiendo estos, entre otros:

- Presentar una visión integral de cómo opera la organización.
- Precisar la secuencia lógica de las actividades de cada procedimiento.
- Precisar la responsabilidad operativa del personal en cada unidad administrativa.
- Precisar funciones, actividades y responsabilidades para un área específica.
- Servir como medio de integración y orientación al personal de nuevo ingreso facilitando su incorporación al organismo.
- Proporcionar el mejor aprovechamiento de los recursos humanos y materiales.

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

Asimismo, destaca el autor en referencia, que los manuales de procedimientos son ventajosos, porque:

- Son un compendio de la totalidad de funciones y procedimientos que se desarrolla en una organización, elementos éstos que por otro lado sería difícil reunir.
- La gestión administrativa y la toma de decisiones no quedan supeditadas a improvisaciones o criterios personales del funcionario actuante en cada momento.
- Clarifican la acción a seguir o la responsabilidad a asumir en aquellas situaciones en las que pueden surgir dudas respecto a qué áreas debe actuar o a que nivel alcanza la decisión o ejecución.

- Mantienen la homogeneidad en cuanto a la ejecución de la gestión administrativa y evitan la formulación de la excusa del desconocimiento de las normas vigentes.

- Sirven para ayudar a que la organización se aproxime al cumplimiento de las condiciones que configuran un sistema.

- Son un elemento cuyo contenido se ha ido enriqueciendo con el transcurso del tiempo.

- Facilitan el control por parte de los supervisores de las tareas delegadas al existir.

- Igualmente los manuales de procedimientos, ofrecen los beneficios de ser útiles para el flujo de información administrativa, una guía del trabajo a ejecutar; permite coordinar las actividades, dar uniformidad a la interpretación y aplicación de normas; favorece la revisión constante y mejoramiento de las normas, procedimientos y controles, asimismo, simplifica el trabajo.

Actualmente existe una gran variedad de modos de presentar un manual de procedimientos, y en cuanto a su contenido no existe uniformidad, ya que éste varía según los objetivos y propósitos de cada dependencia, así como con su ámbito de aplicación; por lo que resulta conveniente adoptar normas generales que uniformen tanto el contenido de los manuales, como su forma de presentación.

Los elementos que deben integrar un manual de procedimientos son: Identificación, índice, introducción, objetivos del manual, y desarrollo de los procedimientos.

1. *Identificación:* Se refiere a la primera página o portada del manual, en ella deberán aparecer y anotarse los datos siguientes:

- Logotipo de la dependencia,
- Nombre de la dependencia
- Nombre o siglas de la unidad administrativa responsable de su elaboración o actualización.

2. *Índice:* En este apartado se presentan de manera sintética y ordenada, los apartados principales que constituyen el manual.

Cuando los procedimientos contenidos en el manual tengan reglas de operación comunes, éstas deberán incluirse inmediatamente después del objetivo del manual.

Deberá incluirse el nombre de los formatos y el de sus instructivos de llenado para la compaginación.

3. *Introducción:* Se refiere a la explicación que se dirige al lector sobre el panorama general del contenido del manual, de su utilidad y de los fines y propósitos que se pretenden cumplir a través de él. Incluye información de cómo se usará. Quien, cómo y cuando hará las revisiones y actualizaciones, así como la autorización del titular de la dependencia.

Recomienda Rengel (2008) que al formular la introducción, se emplee un vocabulario sencillo, a efectos de facilitar su entendimiento; asimismo, que comprenda totalmente los rubros mencionados en el párrafo anterior.

4. *Objetivos del manual:* El objetivo deberá contener una explicación del propósito que se pretende cumplir con el manual de procedimientos; su elaboración se ajustará a los lineamientos que se describen a continuación:

- Especificar con claridad la finalidad que pretende el documento
- La redacción será clara, concreta y directa.
- La descripción se iniciará con un verbo en infinitivo
- Se evitará el uso de adjetivos calificativos.

El objetivo deberá ser lo más concreto posible, y su redacción clara y en párrafos breves; además, la primera parte de su contenido deberá expresar qué se hace; y al segunda para que se hace.

5. *Procedimientos:* Constituye la parte central o sustancial del Manual de Procedimientos, se integra por los siguientes apartados:

- El nombre del procedimiento debe dar idea clara de su contenido.
- No se deben incluir dos procedimientos diferentes en uno.
- *Propósito del procedimiento:* Describe la finalidad o razón de ser de un procedimiento o bien qué es lo que se persigue con su implantación.
- *Alcance:* Se describe el ámbito de aplicación de un procedimiento, es decir, a qué áreas involucra, puestos y actividades, así como a qué no aplica.
- *Referencias:* Se enlista la documentación de apoyo que se utiliza para elaborar el procedimiento: Manuales internos, normatividad, entre otros.

- *Responsabilidades:* Aquí se debe indicar quién es el responsable de la elaboración, emisión, control, vigilancia del procedimiento, así como también quién es el responsable de la revisión y aprobación del mismo.

- *Definiciones:* Son los términos de uso frecuente que se emplean con sentido específico o restringido en comparación al conjunto de definiciones del diccionario.

- *Método de trabajo:* Dentro del método de trabajo se deberá tomar en cuenta los siguientes apartados:

- *Políticas y lineamientos:* Son una guía básica para la acción, prescribe los límites generales dentro de los cuales han de realizarse las actividades. Para Rengel (2008) la conveniencia de que las políticas y los lineamientos se definan claramente y prevengan todas o al mayor parte de las situaciones alternativas que pueden presentarse al operar el procedimiento; es decir, definir expresamente qué hacer o a qué criterios hay que ajustarse para actuar ante casos que no se presentan habitualmente, o que no son previstos en el procedimiento.

Para la elaboración de las políticas se deberán tener en cuenta los siguientes aspectos:

- Las políticas serán lineamientos de carácter general que orientaran la toma de decisiones en cuanto al curso de las actividades que habrán de realizar los servidores públicos en sus áreas de trabajo. Estas deberán ser claras y concisas, a fin de que sean comprendidas, incluso, por personas no familiarizadas con el procedimiento, asimismo, serán específicas de la acción que regule el curso de las actividades en situaciones determinadas, serán de observancia obligatoria en su interpretación y aplicación.

- Deberán establecer las situaciones alternativas que pudieran presentarse durante la operación del procedimiento.

- Las políticas se definirán por los responsables de la operación de los procedimientos y serán autorizadas por el titular de la unidad administrativa correspondiente.

- Deberán prever la posibilidad de incumplimiento de las situaciones normales y sus consecuencias o responsabilidades, ya sea porque no se den las condiciones supuestas, o porque se violen o alteren deliberadamente.

- Entre las políticas deberán existir jerarquías y secuencias lógicas de operación.

- Las políticas deberán considerar disposiciones oficiales acerca de requisitos imprescindibles, así como de los responsables, recursos y usuarios que intervengan de manera determinante en la operación del procedimiento.

- *Descripción de actividades:* Se refiere a la narración cronológica y secuencial de cada una de las actividades concatenadas, que precisan de manera sistémica el cómo realizan una función o un aspecto de ella.

- Cuando la descripción del procedimiento sea general y que por lo mismo comprenda varias áreas, debe indicarse para cada actividad la unidad administrativa responsable de su ejecución; si se trata de una descripción detallada, es decir que incluye los puestos que participan en cada una de las actividades, es conveniente anotar el nombre específico del puesto.

- El procedimiento deberá definir en forma clara y concisa quién, cómo, cuándo y dónde se ejecutan dichas actividades, iniciando con un verbo

conjugado en tercera persona del singular y en presente de indicativo, ejemplo, verifica, envía, corrige, entre otros.

- En el procedimiento se describen detalladamente las actividades normales y generales que se desarrollan.

- En el apartado de “observaciones” se anotarán las actividades complementarias pertinentes o cualquier otra información que permita la comprensión de cada frase en particular y del procedimiento en general.

- En los procedimientos se deberá especificar los órganos que intervienen en la ejecución de los mismos, hasta un nivel mínimo de jefatura de departamento.

- Cuando un mismo órgano sea responsable de realizar una serie de actividades de manera continua, sólo deberá ir el nombre en la primera de estas actividades, hasta tanto no se efectúe un cambio de responsable.

- Se deberá numerar las actividades en forma progresiva aún en caso de que existan varias alternativas de decisión.

- Si el inicio de un procedimiento indica la recepción de documentos, mencionar de quién se reciben.

- Pueden incluirse dos o tres actividades en una sola, siempre y cuando sea comprensible su redacción.

- Cuando sea necesario hacer alguna aclaración o indicar algo que no es posible mencionar como actividad, puede citarse de la manera siguiente: Con base en las atribuciones conferidas en el reglamento interior.

- Para no repetir actividades que ya han sido mencionadas, debe hacerse referencia a ellas con leyenda “Conecta con la actividad N°...”

- Indique el número de tantos en que se elabore, se envíe o se reciba cada documento.

- Indique el acuse de recibo y el archivo de los documentos.

- Cuando en el desarrollo del procedimiento se origine por primera vez algún formato, se deberá anotar su nombre completo y en las actividades subsecuentes se podrá mencionar su nombre genérico y/o su clave de identificación.

- En la distribución de documentos debe indicarse a qué puestos o áreas se envían.

- Indique si el archivo es temporal o definitivo.

- Para lograr mayor fluidez en el procedimiento, deberá representar primero la alternativa más corta.

- Indique el término del procedimiento con la leyenda “Termina el procedimiento”.

- *Diagrama de flujos:* Se trata de una herramienta fundamental para la elaboración de un procedimiento, ya que a través de ellos se representa gráficamente y en forma consecutiva el desarrollo de una actividad determinada. También es una representación gráfica que muestra la secuencia en que se realiza la actividad necesaria para desarrollar un trabajo determinado, el cual debería iniciar con un verbo en infinitivo, ejemplo: recibir, enviar, turnar, procesar, entre otros.

- *Formatos e instructivos*: Un formato es una pieza de papel impresa que contiene datos fijos y espacios en blanco para ser llenados con información variable, que se usa en los procedimientos de oficina; puede constar de uno o varios ejemplares que pueden tener destinos y usos diversos.

Es necesario que, inmediatamente después de terminada la descripción del procedimiento se incluyan los formatos y documentos que en él se utilizan, así como sus respectivos guías de llenado.

#### **4. El Modelado de los Procesos Tributarios como Estrategia para el Control Interno Tributario**

La modelación de procesos Fernández (2008) la define como: “La documentación, el análisis y diseño de la estructura de procesos de negocios, sus relaciones con los recursos necesarios para implementarlos y el ambiente en el cual van a ser usados” (p. 1).

Siendo cada modelo una descripción de un proceso software que se presenta desde una perspectiva particular. Alternativamente, a veces se usan los términos ciclo de vida y Modelo de ciclo de vida.

Se trata de una estrategia enfocada en el análisis del flujo y transformación de datos. La utilización de las computadoras en tecnología de información no había sido usada más allá del procesamiento de transacciones, como en la comunicación y control. Para hacer una integración satisfactoria de estos sistemas dentro de la empresa, se requiere modelar desde los procesos organizacionales manuales en los que intervienen estos sistemas.

El modelado de los procesos de negocio de una organización, según De La Vara (2008), puede tener los siguientes fines

- La documentación de la organización
- El cambio a una organización orientada a procesos
- La gestión de los procesos
- La certificación de la organización respecto al alguna norma de calidad
- La medición del rendimiento de la organización
- La gestión del conocimiento
- La selección de un sistema ERP (Enterprise ResourcePlanning)
- El desarrollo de un sistema software
- La simulación de la actividad de la organización

De manera, que dependiendo del fin, el nivel de detalle de los modelos variará. Así, para un modelado de procesos en materia de la determinación de la obligación tributaria por concepto del Impuesto Sobre La Renta, el nivel de detalle deberá ser suficientemente alto para permitir a un analista de sistema entender la actividad de la organización y especificar los requisitos del sistema en relación a dicho impuesto.. Además, en las siguientes etapas de desarrollo del sistema según Flores (2010) se requiere establecer la correspondencia entre los procesos de negocio y los procesos técnicos que darán soporte a los primeros a través del sistema informativo.

En este orden, últimamente se venido reconociendo ampliamente que el soporte y modelado de procesos es una parte fundamental en el desarrollo de todo sistema informativo. Es necesario describir la situación actual y futura o deseada de una organización como parte del proceso de reingeniería, estableciendo formas para mejorar sus procesos de negocio, y por ende los referidos al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Los modelos de un proceso son usados para documentar y dar soporte a los procedimientos de una organización en una forma consistente y uniforme. El modelado en la ingeniería de procesos es una actividad compleja, cíclica y requiere de un análisis sobre la forma en la cual las personas realizan su trabajo. El modelado de procesos se distingue de otros tipos de modelado en las Ciencias de la Computación, debido a que se modelan fenómenos que se realizan por una persona en lugar de una máquina.

Flores (2010) señala que los usos y las ventajas de la ingeniería y modelado de procesos para la determinación de la obligación tributaria se resumen en:

*1. Facilita la comprensión y comunicación humana:* Representa el proceso de una forma comprensible; formaliza el proceso de modo que la gente pueda trabajar más efectivamente; proporciona bastante información para permitir que una persona o equipo de trabajo realice el proceso.

*- Proporciona apoyo para la mejora del proceso:* Provee las bases para definir y analizar procesos y facilita la selección e incorporación de tecnología de apoyo al proceso.

- *Proporciona soporte a la administración del proceso:* Facilita el monitoreo, el manejo y la coordinación del proceso y provee ayuda en su medición. Proporciona las bases para realizar la comparación de los procesos actuales contra los ya establecidos.

- *Automatiza la dirección del proceso:* Se almacena la representación de un proceso para ser reutilizable, proporciona dirección, sugerencias y material de referencia facilitando el desempeño humano en el proceso a realizar.

- *Automatiza el apoyo de la ejecución:* Automatiza porciones del proceso, cumpliendo reglas para asegurar la integridad del mismo dentro del ambiente automatizado.

Los procesos tienen una existencia simple y objetiva que se representa de manera estática. La información requerida para entender y modelar las características de los mismos resulta de las siguiente interrogantes: ¿qué se va a hacer?, ¿quién lo hará?, ¿cuándo y dónde se va a hacer?, ¿cómo y por qué será hecho? y ¿quién es el responsable de que se haga? Sin embargo, Flores (2010) considera que los procesos son sistemas de actividades humanas que resultan complejos o difíciles de entender por lo que necesitan ser analizados bajo diferentes puntos de vista o perspectivas.

Mencionando el autor en referencia que las cuatro perspectivas comúnmente utilizadas en los modelos de procesos organizacionales, para capturar las características sobresalientes de un proceso y responder las preguntas anteriores son:

- *Funcional*, representa los elementos del proceso que se están ejecutando (actividades) y cual es el flujo de las unidades de información que

son relevantes a los elementos del proceso, por ejemplo datos, artefactos, productos. Cabe destacar que se establece una relación de precedencia o secuencia entre las diferentes actividades del proceso.

- *Informacional*, se refiere a las *unidades de información* producidas y manipuladas por el proceso. Esto supone que el modelado de un proceso está basado en la creación de unidades de información generados durante el mismo. Estas unidades incluyen datos, artefactos, productos parciales o finales y objetos, su estructura y las relaciones entre ellos.

- *De comportamiento*, representa cuándo y/o bajo qué condiciones los elementos del proceso se realizan a través de ciclos de retroalimentación, iteraciones, decisiones complejas, entradas y salidas críticas. Esta perspectiva representa la secuencia en que son realizados los elementos o pasos del proceso al tomar decisiones complejas, al iniciar o terminar el proceso.

- *Organizacional*, especifica *dónde* y *por quién* están siendo ejecutados los elementos del proceso en la organización, es decir, se centra en los aspectos estáticos del proceso organizacional.

Afirma la investigadora arriba señalada que los modelos de procesos que contienen la información definida por estas perspectivas son considerados modelos completos, ya que proporcionan las características esenciales del mismo. Acotando que para obtener y analizar las actividades que se llevan a cabo en un proceso es necesario aplicar una metodología adecuada.

El punto perfecto de modelación de procesos es tener una forma consistente de documentar y analizar el proceso completo. Por ello es

esencial que se modele el proceso usando el mismo enfoque o método. Luego los modelos pueden ser conectados o al menos conciliados con otros y pueden ser entendidos.

Explica Fernández (2008) que habitualmente se distingue entre técnicas de modelado y herramientas de modelado. Las técnicas se refieren a los símbolos y diagramas empleados para analizar el sistema, las cuales pueden, o no, estar soportadas por aplicaciones software (herramientas) que ayudan en el proceso de modelado y permiten la construcción de un repositorio de modelos.

Igualmente señala el autor que para la modelación de procesos se pueden encontrar disímiles lenguajes, cada uno con ventajas y usos diferentes, entre ellos se puede citar el UML (Unified Modeling Language), IDEFX (Integrated Computer Aided Manufacturing Definition), EPC (Event-driven Process Chain), BAM (Business Activity Model), RSD (Relation System Diagram), POSD (Process Oriented System Design), DFD (Data Flow Diagram).

En este orden, los modelos o lenguajes de modelación no permiten la representación de: tipo de proceso, tipo de sistema, nivel de importancia, y capacidad de automatización de actividades. Tampoco es representable la relación de orden entre actividades y recursos. Afirma el autor arriba nombrado que la gran mayoría de estos modelos no tienen elementos específicos que permitan representar la relación entre las actividades de los procesos y los sistemas informáticos. Asimismo, expresa que muchos modelos permiten representar la presencia de sistemas informáticos asociados a los procesos, mediante notaciones de flujo. Un aspecto

importante es que los modelos deben ser comprensibles por los no-especialistas en modelado, siendo esto un requisito en cualquier proyecto.

Apunta Fernández (2008) que usar un método de modelación proporciona un marco de trabajo para la estandarización, y usar una herramienta ayuda a reforzar este estándar. Los métodos pueden usarse sin la ayuda de una herramienta, pero el hecho de usarla los hace mucho más fácil. Las herramientas proveen símbolos, tipos de diagramas y relaciones bien definidos los cuales ayudan a los usuarios a seguir los métodos.

Pero, las diferencias más significativas entre los métodos basados en papel y el uso de herramientas, es que los modelos no son sólo diagramas en una ficha de papel. Los modelos son construidos de objetos y ambos residen en un repositorio electrónico o base de datos. La herramienta puede interrogar estos objetos y modelos; sus atributos y relaciones pueden ser analizados y presentados en un reporte. Los objetos que representan entidades de negocios comunes pueden ser reutilizados en varios modelos llevando consigo sus atributos. Los modelos pueden ser analizados, simulados y probados.

## **5. Sistemas de Información Automatizados para el Control y Seguimiento como Estrategia para el Control Interno Tributario**

En lo que se refiere a la materia impositiva, la Administración Tributaria ha puesto en marcha una serie de mecanismos online para recaudar de los contribuyentes, asimilados como los socios que responde con su cuota parte al mantenimiento de cosa pública, al implantar la Plataforma Tecnológica y regular el momento en que deben efectuarse las declaraciones de las retenciones de impuesto sobre la renta realizadas por los sujetos pasivos especiales calificados como agentes de retención. Al respecto, observa

Galué (2012) el papel preponderante del capital humano de la Administración Tributaria, a la que define como la pieza clave de la planificación para lograr las metas de la organización. Lo que permite inferir que la Administración Tributaria al momento de implantar la plataforma tecnología para la recaudación del impuesto sobre la renta, ha efectuado cambios importantes tanto a nivel de infraestructura telemática y normativo, como a nivel del capital humano que labora en el ente, para hacer de esta manera un sistema tecnológico más cercano al contribuyente.

Ante este cambio de la administración tributaria para gestionar los impuestos en Venezuela, las empresas, deben igualmente incorporar a su operatividad sistemas automatizados que le permitan un control y seguimiento en relación a esta materia impositiva. Hay que recordar que un sistema de información automatizado en la actualidad han sido considerados como una necesidad estratégica en las organizaciones, en cuanto a la optimización de los procesos que se llevan a cabo dentro de éstas, siendo uno de los objetivos fundamentales para el mejoramiento continuo.

En este sentido, Wakefield (2002) define un sistema de información como “la integración entre el hombre y la máquina con la finalidad de proveer información para el apoyo de las funciones de operación, gerencia y toma de decisiones en una organización” (p. 12). De allí que los sistemas que procesan información además de constituir un valioso e importante activo para las organizaciones, deben garantizar la confiabilidad y veracidad del funcionamiento adecuado de las operaciones o procesos.

En este mismo orden de ideas Laudon y Laudon, (2004) refieren que los sistemas de información y las tecnologías de información han cambiado la forma en que operan las organizaciones actuales. A través de su uso se

logran importantes mejoras, pues automatizan los procesos operativos, suministran una plataforma de información necesaria para la toma de decisiones y, lo más importante, su implantación logra ventajas competitivas o reducir la ventaja de los rivales.

Las tecnologías de información han sido conceptualizadas como la integración y convergencia de la computación, las telecomunicaciones y la técnica para el procesamiento de datos, donde sus principales componentes son: el factor humano, los contenidos de la información, el equipamiento, la infraestructura, el software y los mecanismos de intercambio de información, los elementos de política y regulaciones, además de los recursos financieros.

Por esta razón es importante que los sistemas de información computarizados o sistematizados sean implementados a cada empresa permitiendo de esta manera mejorar su forma de trabajo, logrando hacerse más competitivos.

Consideran Kendall y Kendall (1977) que la información constituye el recurso esencial en el proceso de toma de decisiones y en la solución de problemas, es por ello que para obtener información significativa, precisa y oportuna, las empresas están cooperando interna y externamente con el fin de aprovechar la totalidad de los recursos disponibles.

Es por ello que los tomadores de decisiones están comenzando a comprender que la información no es sólo un subproducto de la conducción sino que a la vez alimenta a los negocios y puede ser el factor crítico para la determinación del éxito o fracaso de éstos.

## 6. La Adopción de Políticas, Normas y Procedimientos como Estrategia para el Control Interno Tributario

En materia tributaria, es importante tener en cuenta las políticas, normas y procedimientos de la empresa.

**1. Políticas:** Melinkoff (1990) las considera como “una norma de acción, que responde a un conjunto de reglas y orientaciones que delimitan la acción administrativa. Son la guía esencial que conduce las actividades hacia los fines y objetivos, expresando de manera general los fines” (p. 42). Perspectiva dentro de la cual, la formulación de políticas debe ser una actividad constante, tomando en cuenta que los fines y los objetivos cambian por razones exógenas o endógenas, De allí que deban tener en cuenta los siguientes principios:

*1. Racionalidad:* Este principio exige que se establezcan objetivos claros y precisos, encuadrados dentro de la realidad y que respondan a la dinámica social. La mejor utilización de los recursos materiales y humanos disponibles, de modo tal que no solo se logre la efectividad a través de su uso, sino que esa efectividad se consiga con mayor eficiencia.

*2. Previsión:* Este principio indica la fijación de plazos definidos para ejecutar las acciones que se planifican. Envuelve, además, tomar previsiones para el futuro en cuanto a la utilización de recursos y del tiempo que depende de las actividades a realizar y de la categorías de éstas.

*3. Unidad:* Los planes deben tener unidad, es decir, deben formar una integración orgánica, armónica y coherente. A veces la planificación se descompone en una serie de planes, programas, proyectos o sub-proyectos;

estos deben ser coordinados para integrarlos armónicamente, evitando la duplicidad y el malgasto de los recursos.

4. *Flexibilidad:* El plan o planes deben ser flexibles y adaptables. Esto significa que deben tomarse las provisiones necesarias con el fin de dotarlos de mecanismos de ajuste a los cambios que se operen. Los planes deben poseer esa capacidad de adaptación a un cambio en las condiciones sociales, económicas o de otra naturaleza, dentro del ámbito en el cual dichos planes se desarrollan.

5. *Continuidad:* Los planes deben ser un proceso continuo, cumplido uno, debe formularse otro. La falta de continuidad va contra la idea de racionalidad y contra el principio mismo de la planificación. No se deben abandonar las metas, ello implica malgastar los recursos y atenta contra el concepto de eficiencia.

6. *Simplificación y estandarización:* Este principio es de gran aplicación en el campo de la administración. Está ligado en cierta medida a algunos requisitos de la planificación vistos con anterioridad. El significado de este principio no es otro sino el de que las metas deben ser simples y que los productos deben estandarizarse, lo mismo que sus procedimientos.

Por otra parte, en cumplimiento de los deberes formales, Fernández (2004) es del criterio que la empresa elabore un calendario de obligaciones formales como punto de partida indispensable en toda planificación tributaria. Dicho calendario debe contener por lo menos trece (13) columnas en las que se puedan apreciar claramente las fechas exactas de cada uno de los meses del año, pago de cada uno de los tributos. La primera columna describirá los conceptos de los impuestos y/o tasas a pagar.

Una buena planificación debe comenzar por el correcto cumplimiento de los deberes formales tributarios. En primer lugar, debe considerarse a comienzos del mes la fecha tope para enterar las retenciones del Impuesto Sobre La Renta del mes inmediatamente anterior. Dichas retenciones deben pagarse dentro de los tres (3) primeros días hábiles del mes siguientes al que se efectuó la retención.

El autor antes nombrado recomienda como estrategias utilizadas en la planificación tributaria:

1. *Incremento del patrimonio fiscal de la empresa:* ya que genera el derecho de reajustarlo conforme al IPC, el resultado así obtenido disminuye la utilidad por el efecto del ajuste regular por inflación. El aumento del patrimonio se puede por las siguientes vías:

a) Aumento de capital mediante aportes de fondos propios, acreencias preexistentes o usando mecanismos de financiamiento, y aunque es la manera más tradicional, tiene las siguientes desventajas:

- Gastos por derechos de registro y honorarios profesionales.
- Se debe realizar al principio de un ejercicio económico para que sea realmente aprovechada la inflación desde el inicio hasta el fin de año.

b) La creación de una reserva para aumento de capital: Aquellas empresas que mantienen pasivos por pagar a sus accionistas pueden crear tan solo un apartado contable destinado únicamente para el incremento patrimonial, de manera que al aplicar el ajuste por inflación al patrimonio aumentaría y disminuye el ajuste total, cuya relación activo-pasivo fue establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Para ello sólo se requiere un acta donde los socios acuerden la creación de las reservas mediante la eliminación de sus acreencias y tiene las siguientes ventajas:

- No se requiere efectuar de inmediato pagos de registro, ni honorarios.
- Puede efectuarse el registro con fecha atrasada, si se requiere.

2. *Remuneraciones adicionales a los miembros de la junta directiva:* En la planificación se estima los márgenes de rentabilidad bruta y neta a fin de aplicar los dispuesto en el artículo 27, parágrafo segundo de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

3. *Incrementar las remuneraciones a los trabajadores como bonificación anual o reparto de adicional de utilidades:* Al estimarse la renta gravable del ejercicio y proyectar la alícuota en la que se estima, la empresa puede decidir el reparto de ganancias a través de la figura de la bonificación especial o utilidades, con el fin de bajar su margen de utilidad fiscal y ubicarse dentro de una alícuota menor.

4. Autorizar desembolso para liberalidades a fundaciones e instituciones benéficas, culturales, artísticas, religiosas y obras para la comunidad: Para lograr la disminución de la renta gravable y ubicarse en una alícuota menor, así como para beneficiar a las comunidades y demás entes sociales, siempre y cuando se cumpla con los dispuesto en el artículo 27 párrafo duodécimo y décimo tercero de la Ley de Impuesto Sobre La Renta vigente.

5. La deducción de la renta de los intereses por financiamiento cargados a las obras en proceso de construcción: De acuerdo a las normas de contabilidad, los intereses de financiamiento de la construcción u obras en

proceso son cargados al costo del activo, pero a los fines de la determinación de la renta fiscal, deben incluirse como reducción de acuerdo a lo contemplado en el artículo 27 numeral 2 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

6. *La modificación de las políticas contables* para registrar la compra de mobiliario, equipos, programas de computación, entre otras, en la cuenta de gastos que podría llamarse “mobiliarios menores”, “programas y accesorios de computación” ya que la vida útil probablemente sea corta en comparación de otros activos. De esta manera se lleva directamente al gasto y no se ve afectada por el incremento de la inflación al tener que aplicarle el cálculo del ajuste por inflación.

7. Crear contratos de arrendamiento de inmuebles y/o muebles por parte de los accionistas o socios de activos que se utilizan en las operaciones de la empresa: En épocas de alta inflación en al que los activos se revalorizan hasta un 100% puede recomendarse a los socios de pequeñas empresas que los mismos sean dados en arrendamiento y obteniendo el pago correspondiente a un precio normal de mercado, documentado por medio de un contrato de arrendamiento.

Otras estrategias tributarais que utilizan las empresas para alcanzar sus objetivos son:

- Minimizar las ganancias por tenencia de activos no monetarios, siguiendo una lógica similar a la sugerida para el impuesto a los activos empresariales.

- Capitalizar deudas de la empresa con accionistas. Esto es recomendable para las empresas familiares que reciben préstamos de sus

dueños, los cuales son de factor aportes de capital, pero que al ser registrados como pasivos monetarios, no generan correcciones que pudiesen disminuir el saldo de la cuenta “Reajuste por inflación”. Si estos aportes se registran en la cuenta patrimonial, una vez que esta se ajusta, genera un crédito que disminuye el monto de impuesto a pagar.

- Optimizar la vida útil de los activos para generar gastos revaluados de depreciación mayores. Ahora bien, una depreciación muy acelerada disminuye la posibilidad de utilizar este escudo fiscal en años futuros. El uso del arrendamiento financiero puede ser interesante, ya que reduce la reevaluación de activos y genera gastos de alquiler, deducibles de impuestos. Esta sugerencia es válida también para el impuesto a los activos empresariales.

- Evaluar las inversiones en terrenos desde el momento en que generan ganancias importantes por revaluación, sin contar con el escudo fiscal de la depreciación.

- Crear una contrapartida en el patrimonio para las inversiones en otras compañías (activos), de manera que cuando se haga la corrección por inflación en ambas cuentas el ajuste sea cero y se evite el pago de impuestos. Fraccionar, en lo posible, el pago de los dividendos a lo largo del año, en lugar de hacer un pago único. Cuando hay una reducción patrimonial producto de este desembolso, el monto cancelado se ajustará mediante la variación porcentual del IPC ocurrida entre el mes en que se efectuó la operación y la fecha de cierre de ejercicio. Esta corrección se abonará a la cuenta “Reajuste por inflación” lo cual producirá un aumento de la renta neta gravable. Al fraccionar los pagos, se acercan las fechas de desembolsos al cierre del ejercicio, por lo que el ajuste se minimiza

- Endeudarse en moneda extranjera. Si bien este financiamiento es visto con reserva, sobre todo en empresas que no generan ingresos en divisas, parte de la reevaluación de la deuda es asimilada por el fisco.

- Utilizar instituciones financieras como intermediarios, en el caso de las filiales de las compañías multinacionales, en lugar de recibir préstamos de sus casas matrices. Las empresas están obligadas a retener solo el 4.95% de los intereses de las operaciones de crédito bancario en divisas. Los intereses pagados a la matriz pueden ser retenidos hasta un 34%.

- Las nuevas inversiones efectuadas en actividades industriales, construcción, electricidad, ciencia y tecnología. Se les concede una rebaja de impuesto del 10% del monto.

**2. Normas:** Son consideradas por David (1988) como orientaciones que establecen reglas para guiar el comportamiento de los individuos. Se aplican siguiendo las políticas formuladas, y las enuncia la alta dirección de la empresa, pudiendo ser generadas por una gerencia media. Su alcance depende de los límites establecidos por las mismas, donde se indican las reglamentaciones que deben cumplirse y las responsabilidades asociadas a las mismas.

Deviniendo su importancia, según Fernández (2004) de la necesidad de considerar un conjunto de reglas que determinen las acciones que deben respetarse y cumplirse por parte del personal. Para el logro de estos objetivos será premisa indispensable la vinculación del personal con las normas. Por otro lado, es imprescindible la existencia de normas en la empresa que deben ser expuestas de forma clara y definida a todo trabajador, de manera que pueda desempeñar un trabajo seguro y efectivo.

**3. Procedimiento:** Para Gómez (1993) son una serie de labores concatenadas que constituyen una sucesión cronológica y el modelo de ejecutar un trabajo, encaminados al logro de un fin determinado. Indican paso a paso cómo realizar las actividades fijadas o trazadas por la política. Se hacen trabajos específicos y no deben ser interpretados para su aplicación. Fernández (2004), los caracteriza de la siguiente manera:

a) Consideran características materiales y humanas así como el objetivo deseado, es por ello que se dice que los procedimientos deben ser completos.

b) Los pasos establecidos deben ser sucesivos, complementarios y que tiendan a los mismos objetivos, es por ello que los procedimientos son considerados coherentes.

c) Se consideran estables, ya que existe una firmeza de cursos establecidos, es decir, no cambian a menudo sino únicamente por emergencia.

d) También son flexibles, debido a que permiten resolver emergencias sin romper la estructura establecida y que reestablezca el procedimiento al cesar la emergencia.

e) Tienden a perpetuarse una vez establecidos y las modificaciones sólo se agregan a las ya establecidas, es decir, debe existir continuidad en los mismos.

Gómez (1999) es del criterio, que los procedimientos se deben conocer y estudiar, debido a que éstos permite eliminar operaciones, combinándolas entre sí, o suprimiéndolas, cambiar el orden de las operaciones para que se

logre mayor eficacia, eliminar demoras y transportes innecesarios con el fin de ahorrar tiempo, centralizar las inspecciones conservando el control interno, situar las inspecciones en los puntos clave, entre otros aspectos.

### **Empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.,**

La Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., fue constituida el 12 de julio de 1991 y a partir de esa misma fecha inicia sus operaciones. Actualmente está constituido con un Capital Social de acciones. La compañía tiene por objeto social la venta de planes de prevención familiar: la prestación de servicios funerarios de todo tipo; así como: servicios generales en capillas velatorias; financiamiento de los servicios funerarios, la cremación de cadáveres, Momificación y embalsamamiento de cadáveres, preparación de los mismos, traslados de cadáveres a nivel nacional e internacional, así como cualquier otra actividad de lícito comercio relacionado con el objeto principal de la empresa.

En Asamblea General Ordinaria de Accionista celebrada según Acta bajo el N° 65 Tomo A-14 de fecha 17 de septiembre de 2003: entre otros, se realiza una modificación del objeto social, quedando establecido que el mismo será la comercialización y venta de diversos planes de previsión, así como de cualquier bien mueble intangible o incorporal, a los fines de garantizar a sus afiliados el cumplimiento de todos los servicios y beneficios ofrecidos en los referidos planes, que a saber son:

- a) Plan de Previsión Familiar de Servicios Funerarios.
- b) Plan de Previsión Familiar de Salud Integral.
- c) Plan de Previsión Alimenticio.

d) Plan de Previsión Automotriz.

e) Plan de Previsión de Hogar.

f) Plan de Previsión Estudiantil

De igual forma podrá realizar cualquier actividad de lícito comercio conexas a su objeto principal. Esto llevando a que el incremento de trabajo en el departamento administrativo sea más minucioso. Por esto es necesario el proponer Políticas de Control Interno de Ingresos y Egresos para así subsanar las fallas que se estén cometiendo y mejorando el servicio que se le presta a todos los afiliados al Plan de Previsión Familiar.

El **objetivo** de la empresa es prestar un servicio eficiente en el mercado de Previsión Familiar con metas a expandirnos en el ámbito nacional y alcanzar todos los sectores de la sociedad civil, dando facilidades de adquirir los servicios ofrecidos en el momento oportuno y preciso.

Su **misión** es ser una empresa dedicada a la venta de Planes de Previsión Familiar, la prestación de servicios funerarios de todo tipo, así como servicios generales de capillas velatorias, financiamiento de los servicios funerarios, servicios de cremación, concibiéndolo como una función social, cuya primera finalidad es asesorar a nuestros afiliados, destacando así los valores y altos niveles de ética y profesionalismo como requisito esencial.

En tanto que su **visión** es ser una empresa reconocida en el mercado de Previsión Familiar por nuestra responsabilidad, puntualidad y capacidad de respuesta ante el llamado de nuestros afiliados que han depositado su confianza en nosotros.

La empresa ha fundamentado nuestra misión y visión tomando en cuenta que sus afiliados son las personas más importantes para nuestro negocio, ya que son personas que llegan a nosotros con sus necesidades y que nuestro trabajo consiste en prestarles el mejor servicio, y ofreciéndoles el trato más atento y cortes que significa el fluido vital de Sovenpfa, C.A.

### **Bases Legales**

El problema que se planteó estudiar encuentra su fundamento legal dentro de la legislación venezolana en los siguientes instrumentos jurídicos:

- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela;
- Código de Comercio;
- Código Orgánico Tributario;
- Ley de Impuesto al Valor Agregado;
- Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado;
- Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos;
- Ley de Impuesto al Valor Agregado;
- Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056

De esta manera, la **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**, publicada en Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30 de diciembre, señala:

- Régimen Socioeconómico y la Función del estado en la Economía:

**Artículo 299.** El régimen socioeconómico de la República Bolivariana de Venezuela se fundamenta en los principios de justicia social, democracia, eficiencia, libre competencia, protección del ambiente, productividad y solidaridad, a los fines de asegurar el desarrollo humano integral y una existencia digna y provechosa para la colectividad.

El Estado conjuntamente con la iniciativa privada promoverá el desarrollo armónico de la economía nacional con el fin de generar fuentes de trabajo, alto valor agregado nacional, elevar el nivel de vida de la población y fortalecer la soberanía económica del país, garantizando la seguridad jurídica, solidez, dinamismo, sustentabilidad, permanencia y equidad del crecimiento de la economía, para lograr una justa distribución de la riqueza mediante una planificación estratégica democrática participativa y de consulta abierta.

Garantiza el libre ejercicio y esparcimiento de la empresa en la actividad económica que se realiza.

- Materia tributaria:

**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.

Estableciéndose así la obligatoriedad del tributo tanto para las personas naturales como para las jurídicas, bajo la forma impuesto, tasas y contribuciones.

**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.

Corresponde al sistema tributario la distribución imparcial de las cargas públicas, según la capacidad económica del o la contribuyente, a fin de que la población tenga un mejor nivel de vida se defienda la economía nacional.

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

No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena.

Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución.

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

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

Lo anterior, pone en evidencia la legalidad del tributo, por cuanto éste no puede ser cobrado, sino se encuentra establecido en la ley, ni tampoco procederá la concesión de exenciones o rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, si los mismos no están sustentados por las leyes.

Otra norma jurídica que informa el problema estudiado es el **Código de Comercio**, publicado en Gaceta Oficial N° 475 Extraordinaria de fecha 21 de diciembre de 1955, al indicar:

- Comerciantes:

**Artículo 10.** Son comerciantes los que teniendo capacidad para contratar hacen del comercio su profesión habitual, y las sociedades mercantiles.

- La Contabilidad Mercantil

**Artículo 32.** Todo comerciante debe llevar en idioma castellano su contabilidad, la cual comprenderá, obligatoriamente, el libro Diario, el libro Mayor y el de Inventarios.

Podrá llevar, además, todos los libros auxiliares que estimara conveniente para el mayor orden y claridad de sus operaciones.

- Compañías o Sociedades de Comercio

**Artículo 200.** Las compañías o sociedades de comercio son aquellas que tienen por objeto uno o más actos de comercio.

Sin perjuicio de lo dispuesto por leyes especiales, las sociedades anónimas y las de responsabilidad limitada tendrán siempre carácter mercantil, cualquiera que sea su objeto, salvo cuando se dediquen exclusivamente a la explotación agrícola o pecuaria.

**Artículo 201.** Las compañías de comercio son de las especies siguientes:

Omisis

3° La compañía anónima, en la cual las obligaciones sociales están garantizadas por un capital determinado y en la que los socios no están obligados sino por el monto de su acción.

Omisis

Por otra parte, en relación directa con el problema estudiados e encuentra el **Código Orgánico Tributario** publicado en Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17/10/2001, y reformado en fecha 18 de noviembre de 2014, cuando señala:

**Artículo 1.** Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de ellos.

Para los tributos aduaneros se aplicará en lo atinente a los medios de extinción de las obligaciones, para los recursos administrativos y judiciales, la determinación de intereses y lo referente a las normas

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

Para los tributos y sus accesorios determinados por Administraciones Tributarias extranjeras, cuya recaudación sea solicitada a la República de conformidad con los respectivos tratados internacionales, este Código se aplicará en lo referente a las normas sobre el juicio ejecutivo.

**Parágrafo Único:** Los procedimientos amistosos previstos en los tratados para evitar la doble tributación, son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con independencia de los recursos administrativos y judiciales previstos en este Código.

El anterior dispositivo jurídico es vinculante, por cuanto la empresa SOVENPFA, se debe regir por las disposiciones que el Código Orgánico Tributario señala con respecto a la obligación tributaria a nivel, nacional, estatal y municipal.

Asimismo, la **Ley del Impuesto al Valor Agregado**, señala:

**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 8.** Son contribuyentes formales, los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto.

Los contribuyentes formales, sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria, mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes o simplificar los mismos. En ningún caso, los contribuyentes formales estarán obligados al pago del impuesto, no siéndoles aplicable, por tanto, las normas referente a la determinación de la obligación tributaria.

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

Por otra parte, se encuentra el **Reglamento del Impuesto al Valor Agregado** en el que se indica:

**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

Lo anterior permite inferir que 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.

También se encuentra vinculada al problema de estudio la **Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos**, publicada en Gaceta Oficial N° 2.818 Extraordinaria del 1° de julio de 1981, al establecer:

**Artículo 84.** La administración podrá en cualquier tiempo corregir errores, materiales o de cálculo en que hubiere incurrido en la configuración de los actos administrativos. La corrección de errores materiales o de cálculos puede ser hecha de oficio por la autoridad administrativa en cualquier tiempo, al advertir haber incurrido en tales errores. Finalmente, la Administración tiene la potestad de revocar por razones de oportunidad o conveniencia, los actos administrativos dictados por ella, siempre que tales actos no hayan originado derechos subjetivos o intereses legítimos, personales y directos en beneficio de una persona.

La Ley de procedimiento administrativo está sujeta a dar oportunidad a la administración de corregir y enmendar los errores que se produzcan en el ejercicio económico de la empresa cumpliendo con las normas y tiempo que esta estipula.

Igualmente, forma parte de las bases legales del problema estudiado la **Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056**, donde se establece:

**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 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

De lo anterior, se observa 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.

Igualmente, se encuentran otras leyes, decretos y demás documentos relacionados, como es el caso de:

- Ley Orgánica del Poder Público Municipal;
- Decreto 1808 de 1997 sobre retenciones de Impuesto Sobre La Renta.
- Declaración de Normas de Auditoría (DNA) y publicaciones técnicas (PT);
- Principios básicos de auditoría;
- Principios de contabilidad generalmente aceptados;
- Normas internacionales de contabilidad;
- Reglamentos sobre la organización del control interno en la Administración Pública Nacional, Gaceta Oficial N° 37.783, de fecha 25 de septiembre de 2003;

- Normas generales de control interno (Decreto N° 1860), publicado en Gaceta Oficial N° 36.229 de fecha 17 de junio de 1997.

### **Definición de Términos Básicos**

**Actividad de control:** Comporta las políticas y procedimientos además del ambiente de control en el sistema contable que establece la dirección de la compañía para cumplir sus objetivos.

**Administración Tributaria:** Órgano o ente del poder público, bien sea nacional, estatal o municipal, cuyo objetivo primordial es la recaudación de los tributos atribuidos a su competencia por mandato de la Constitución y la ley (Castiglione, 2009).

**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).

**Base imponible:** Es la medición o cuantificación del hecho imponible. Elemento establecido por el Legislador para el cálculo o determinación del tributo (Rosenberg, 1992).

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

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

**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).

**Impuesto:** Una institución de derecho público, por lo que es una obligación unilateral impuesta coactivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio (Nava, 2007).

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

**Principios de contabilidad de aceptación general:** Conjunto de reglas generales y normas que sirven de guía contable para formular criterios referidos a la medición del patrimonio y a la información de los elementos patrimoniales y económicos de un ente. Los PCGA constituyen parámetros para que la confección de los estados financieros sea sobre la base de

métodos uniformes de técnica contable (Cheves, Chyrikins, Ricardo, Dealecsandris, Pahlen, Acuña y Viegas, 2009).

**Pruebas de Controles:** Pruebas dirigidas al diseño, la operación de un procedimiento o política de la estructura de control interno, para evaluar su efectividad, para evitar o detectar declaraciones incorrectas importantes en una afirmación en los estados financieros.

**Sanción:** Pena o multa que se impone a una persona por el quebrantamiento de una ley o norma. (Candal, 2005, p. 339).

**Servicios:** Prestaciones no materiales que ofrecen ciertas empresas para satisfacer las necesidades de sus clientes o del público en general.

**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.).

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

## Operacionalización de la Variable

**Cuadro 1: Operacionalización de la variable**

**Objetivo general:** Proponer estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.

Objetivo Específicos	Variables	Dimensiones	Indicadores	Items
- Diagnosticar las estrategias de control interno tributario implementadas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial por la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.	Estrategias para la implementación de un sistema de control interno  Cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	Estrategias de control interno	-Existencia de Unidad fiscal en la empresa. -Existencia de procedimientos en materia tributaria -Cumplimiento con los principios de contabilidad -Existencia de cuentas de control y otros registros -Preparación de las declaraciones de impuesto	1,  2,  3,  4,  5,

<b>Objetivo Específicos</b>	<b>Variables</b>	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>	<b>Items</b>
- Determinar las debilidades y fortalezas de las estrategias de control interno implementadas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial por la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.	<p>Estrategias para la implementación de un sistema de control interno</p> <p>Cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.</p>	Debilidades y fortalezas	<p>-Responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto.</p> <p>-Responsable de la seguridad del hecho imponible</p> <p>-Responsable de determinar monto para aplicación de tasa</p> <p>-Cumplimiento de los deberes formales.</p> <p>-Cumplimiento oportuno de los pagos.</p>	<p>6,</p> <p>7,</p> <p>8,</p> <p>9,</p> <p>10,</p>

Objetivo Específicos	Variables	Dimensiones	Indicadores	Items
<p>- Identificar la planificación tributaria que sigue la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en el período 2013-2014.</p>	<p>Estrategias para la implementación de un sistema de control interno</p> <p>Cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.</p>	<p>Planificación Tributaria</p>	<p>-Cumplimiento oportuno en la determinación de los pagos estimados.</p> <p>-Pago del impuesto según fecha establecidas por la Ley</p> <p>-Responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos</p> <p>-Regularidad en el análisis de las partidas de impuesto.</p> <p>-Responsable de conciliación fiscal de rentas.</p> <p>-Responsable del ajuste fiscal.</p>	<p>11,</p> <p>12,</p> <p>13,</p> <p>14,</p> <p>15,</p> <p>16</p>

<b>Objetivo Específicos</b>	<b>Variables</b>	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>	<b>Ítems</b>
- Diseñar estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.	<p>Estrategias para la implementación de un sistema de control interno</p> <p>Cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.</p>	Estrategias para la implementación de un sistema de control interno	<p>-Control de activos</p> <p>-Control auxiliar de activos</p> <p>-Control de dividendos decretados, pagados y recibidos.</p> <p>-Fiscalizaciones en el ejercicio sujeto a revisión.</p> <p>-Reparaciones fiscales</p> <p>Imposición de sanción.</p> <p>-Control de débitos y créditos fiscales.</p> <p>-Beneficio fiscal.</p> <p>-Incentivo fiscal por nuevas inversiones.</p> <p>-Pérdida en los tres (3) últimos años.</p> <p>-Declaraciones sustitutivas.</p>	<p>17,</p> <p>18,</p> <p>19,</p> <p>20,</p> <p>21,</p> <p>22,</p> <p>23,</p> <p>24,</p> <p>25,</p> <p>26</p>

Objetivo Específicos	Variables	Dimensiones	Indicadores	Ítems
<p>- Establecer la factibilidad de la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014.</p>	<p>Estrategias para la implementación de un sistema de control interno</p> <p>Cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.</p>	<p>Factibilidad de la propuesta</p>	<p>-Manejo de estrategias de control interno.</p> <p>-Uso de la planificación tributaria como estrategia de control interno.</p> <p>-Aplicación de un sistema de control interno para los impuestos.</p> <p>-Factibilidad de una propuesta de estrategias para implementar un sistema de control interno en materia tributaria.</p>	<p>27,</p> <p>28,</p> <p>29,</p> <p>30</p>

--	--	--	--	--

La investigadora, (2014)

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

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

#### **Modalidad de la Investigación**

Metodológicamente la presente investigación se desarrolló bajo el enfoque metodológico del proyecto factible, el cual para la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2011) consiste en:

(...) la investigación, elaboración y desarrollo de una propuesta de un modelo operativo viable, para solucionar problemas. Requerimientos o necesidades de organizaciones o grupos sociales; puede referirse a la formulación de políticas o una solución posible a un problema de tipo práctico, para satisfacer necesidades de una institución o grupo social” (p.21).

De esta manera la investigación se orientó a ofrecer estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., como solución a un problema que afecta el cumplimiento de esta obligación tributaria.

#### **Tipo de Investigación**

La investigación que se realizó correspondió a una investigación descriptiva, la cual es definida por Tamayo (2001) como aquella que: “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).

De manera que desde el punto de vista descriptivo, la investigación se basó en la realidad que presenta el sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

### **Diseño de la Investigación**

La investigación tuvo un diseño de campo, y como consecuencia de ello se hizo uso de las técnicas de la observación, encuesta y la entrevista para la recolección de la información, lo que llevó a la investigadora a buscar la información en el lugar de los hechos, plasmando los aspectos más relevantes en dos (02) instrumentos que fueron diseñados por la misma, atendiendo a los objetivos y la operacionalización de las variables. La investigación de campo es definida por Chávez (1997) 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).

### **Población y Muestra**

Arias (2006) define la población como “un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación” (p. 81). De acuerdo a lo citado por este autor, la población de esta investigación estuvo conformada por cuatro (4) empleados que laboran en el área administrativa de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

La muestra es definida por Tamayo (2001) 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). Para la presente investigación no se trabajó con muestra alguna, ya que por las características de la población, esta será tomada en su totalidad. Estos casos Arias (2006), los cataloga como muestras censales, y las define como “aquella que toma la totalidad de la población con características afines” (p. 95).

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

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). En la presente investigación las técnicas que se usaron fueron la observación y la encuesta.

La observación como técnica, Arias (2006) considera que 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 lista de cotejo, de acuerdo a Palella y Martinns (2006) consiste en un listado de aspectos a evaluar (contenidos, capacidades, habilidades, conductas, etc.), al lado de los cuales se puede calificar (“O” visto bueno, o por ejemplo, una "X" si la conducta no es lograda) un puntaje, una nota o un concepto. Es entendido básicamente como un instrumento de *verificación*. Es decir, actúa como un mecanismo de revisión durante el proceso de enseñanza-aprendizaje de ciertos indicadores prefijados y la revisión de su

logro o de la ausencia del mismo. Con este instrumento se puede evaluar *cualitativa* o *cuantitativamente*, dependiendo del enfoque que se le quiera asignar. O bien, puede evaluar con mayor o menor grado de precisión o de profundidad. También es un instrumento que permite hacer intervenciones, ya que puede graficar estados de avance o tareas pendientes. Por ello, las listas de cotejo poseen un amplio rango de aplicaciones, y pueden ser fácilmente adaptadas a la situación requerida.

De manera que para la observación se utilizó una lista de cotejo, contentiva de veinticinco (25) aspectos a observar. Este instrumento permitió comprobar la presencia o ausencia de un conjunto de rasgos, características o indicadores generados a partir de observaciones sistemáticas y estructuradas, además permitió evaluar de manera grupal e individual las estrategias utilizadas para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

La encuesta es definida por Hernández, Fernández y Baptista (2003) como “aquella rama de la investigación científica social que estudia las poblaciones grandes o pequeñas a través de la solución y el análisis de muestras obtenidas a fin de descubrir la incidencia, distribución o interpretación entre las variables” (p. 57).

En consecuencia, el instrumento de recolección de información fue un cuestionario estructurado en treinta (30) preguntas con alternativas de respuesta cerrada del tipo dicotómica (Si y No).

El cuestionario, como lo señala Hurtado (1998) es “un instrumento que agrupa una serie de preguntas relativas a un evento, situación o temática particular, sobre el cual el investigador desea obtener información” (p. 469).

La pertinencia de este instrumento para la presente investigación obedeció a que permite recoger información valiosa directamente de la fuente, permitiendo que el informante suministre información acorde y significativa para el propósito del estudio.

### **Validez y Confiabilidad del Instrumento**

#### **Validez**

Para determinar la validez del instrumento, se aplicó la técnica del “Juicio de Expertos”, que consistió en entregar a tres expertos en la materia, dos maestros en ciencias contables y un profesor de metodología, los dos (02) instrumento de recolección de la información, posteriormente estas personas realizaron las observaciones pertinentes en cuanto a la presentación del instrumento, claridad en la redacción de los ítems, pertinencia de las variables con los indicadores, relevancia del contenido y la factibilidad de la aplicación.

Rediseñado los instrumentos, de acuerdo con las observaciones expuestas por los expertos, se entregaron, junto a los instrumentos para la validación del cuestionario a un (1) estadístico, quien de manera automatizada utilizó el coeficiente de proporción de rango, para medir la validez del instrumento. La validez según Hernández y otros (2003), se refiere al "grado en que un instrumento mide la variable que pretende medir" (p. 243). El Coeficiente de Proporción de Rango (C.P.R.), se interpreta de la siguiente manera:

- a) Menor que 0,80; validez y concordancia incompleta.
- b) Mayor que 0,80 y menor que 0,90; buena validez y concordancia.
- c) Mayor que 0,90 hasta un máximo de 1,00; excelente validez y concordancia.

### **Confiabilidad**

En relación con la confiabilidad del instrumento, Hernández y otros (2003), plantean que se refiere “Al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce iguales resultados” (p. 105). De acuerdo a las características del instrumento, la confiabilidad se determinó por medio del coeficiente Alpha de Crombach, basado en la medición de consistencia de la respuesta del sujeto con respecto a los ítems del cuestionario. La fórmula del índice se expresa de la siguiente manera:

$$\alpha = \frac{K}{K - 1} \frac{[1. \sum S_i^2]}{\sum ST^2}$$

Donde:

K = Número de ítems del instrumento.

$\sum S_i^2$  = Sumatoria de cada ítem

$\sum ST^2$  = N

El resultado de la ecuación anterior se ubica en la siguiente tabla de referencia para determinar el grado de confiabilidad del instrumento.

**Cuadro 2:** Significado de los valores del Coeficiente

<b>Valores del Coeficiente</b>	<b>Niveles de Correlación (Grado de relación)</b>
0,00 A 0,20	Insignificante (muy poca)
0,20 A 0,40	Baja (muy débil)
0,40 A 0,70	Moderada (significante)
0,70 A 0,90	Alta (fuerte)
0,90 A 1,00	Muy Alta (casi perfecta).

Fuente: Hernández N, G. (1995).

### **Procedimiento Metodológico de la Investigación**

La investigación se realizó observando las siguientes fases:

1. Selección y delimitación del tema: Se procedió a la revisión y recolección de la bibliografía que tuviera relación con el problema de estudio para su selección y análisis, permitiendo un registro de información documental, a partir del cual se planteó el problema, fijaron los objetivos de la investigación, y la justificación.

2. Revisión bibliográfica: Esta fase permitió la preparación del marco teórico, específicamente los aspectos referidos a obligación tributaria, impuesto al valor agregado, contribuyentes especiales, procedimiento administrativos, hecho imponible, declaración de impuestos, deberes formales, beneficios fiscales, riesgo fiscal, sanciones, control interno, estrategias de control interno tributario, entre otros.

3. Recolección de la información: A fin de lograr esta fase se diseñaron dos instrumentos para la recolección de la información correspondiente a una lista de cotejo y un cuestionario que fueron aplicados a la población estudiada.

4. Validación del instrumento: Se prepararon comunicaciones en las que se solicitó a cada experto la validación del cuestionario, esta solicitud iba acompañada de los objetivos de la investigación, la operacionalización de las variables, un modelo de la lista de cotejo y del cuestionario con sus respectivos formatos de validación.

5. Solicitud de permiso: Se elaboró comunicación dirigida a empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para solicitarles el respectivo permiso para la aplicación de los instrumentos de recolección de la información.

6. Trabajo de campo: En esta fase la investigadora aplicó los instrumentos de recolección de información a la población estudiada.

7. Procesamiento de la información: En esta fase los datos obtenidos a partir del cuestionario fueron tabulados, graficados y analizados, previa derivación de frecuencias y porcentajes. Mientras que la información obtenida a partir de la lista de cotejo fue categorizada y analizada cualitativamente.

8. Elaboración de la propuesta de estrategias: En esta fase se diseñaron estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A..

9. Elaboración de conclusiones y recomendaciones con base a la los resultados obtenidos.

### **Análisis de la Información**

La información se analizó en atención a los objetivos de investigación propuestos; por ello, se utilizó la técnica del análisis de contenido, por cuanto esta permite realizar una descripción objetiva, sistemática del contenido, para su interpretación.

Esta técnica a juicio de Hurtado (1998), “integra diversos recursos que permiten abordar los eventos en estudio, hechos, situaciones, textos, autores, videos, cine, con el interés de profundizar en su comprensión lo que quiere decir que abordar el estudio más de las ideas que de las palabras” (p. 486).

## CAPÍTULO IV

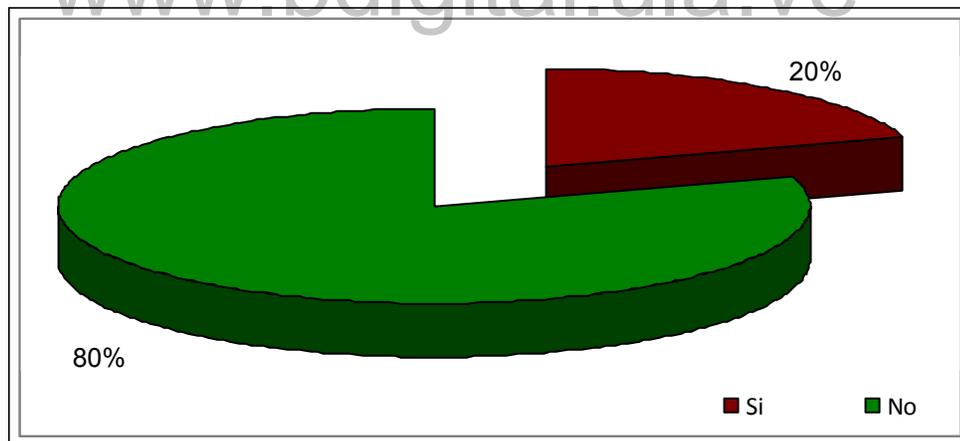
### RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

**Cuadro 3:** Existencia de Unidad fiscal en la empresa.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
1	¿Existe una unidad encargada de todo lo que tiene que ver con los tributos?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 1:** Existencia de Unidad Tributaria en la empresa.



La investigadora, 2014.

La información presentada en el cuadro 3 y en el gráfico 1 refleja que el 80% de la población estudiada señaló que no existe una unidad encargada de todo lo que tiene que ver con los tributos. Mientras que un 20% dijo si. Expresando estos resultados que para el personal administrativo de la

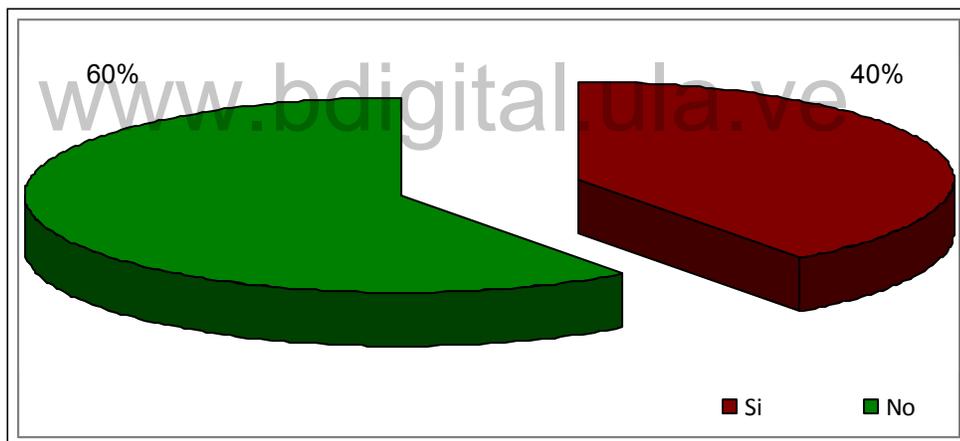
empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no existe una unidad encargada de todo lo que tiene que ver con los tributos.

**Cuadro 4:** Existencia de procedimientos en materia tributaria.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
2	¿Existen procedimientos establecidos para todo lo que tiene que ver con los tributos?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014.

**Gráfico2:** Existencia de procedimientos en materia tributaria.



La investigadora, 2014.

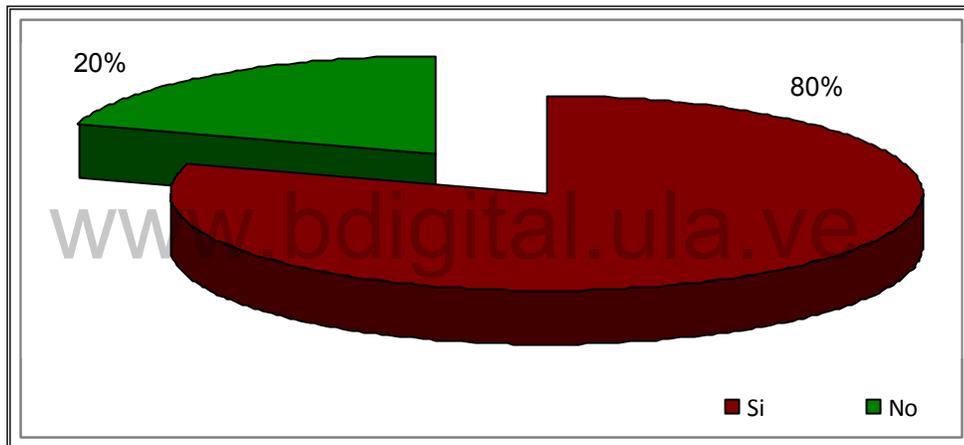
Los datos expuestos en el cuadro 4 y en el gráfico 2 revelan que el 60% de los encuestados refirió que no existen procedimientos establecidos para todo lo que tiene que ver con los tributos. En tanto que un 40% manifestó que si. Reportando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no existen procedimientos establecidos para todo lo que tiene que ver con los tributos.

**Cuadro 5:** Cumplimiento con los principios de contabilidad.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
3	¿Se le da cumplimiento a los principios de contabilidad relacionados con los impuestos?	04	80%	01	20%

La investigadora, 2014

**Gráfico3:** Cumplimiento con los principios de contabilidad.



La investigadora, 2014

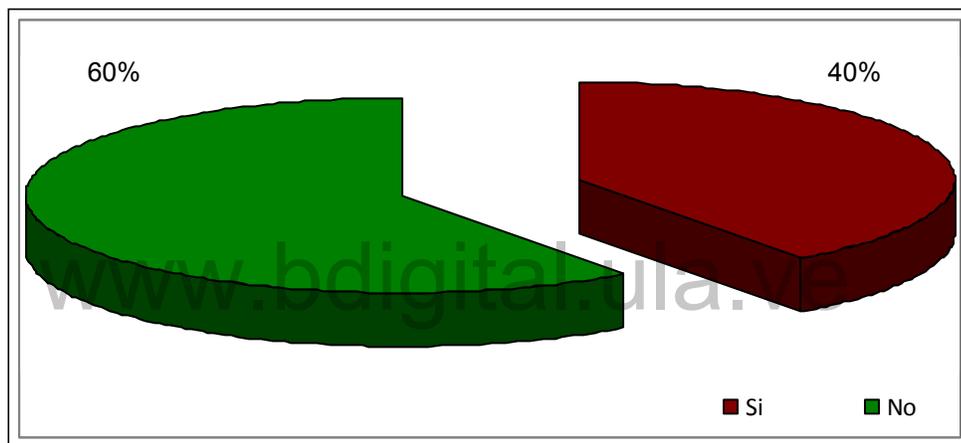
En el cuadro 5 y en el gráfico 3 se observa que el 80% de los informantes expresó que si se le da cumplimiento a los principios de contabilidad relacionados con los impuestos. Aún cuando un 20% señaló que no. Reflejando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., si se le da cumplimiento a los principios de contabilidad relacionados con los impuestos.

**Cuadro 6:** Existencia de cuentas de control y otros registros.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
4	¿Se tiene cuentas de control y otros registros para los impuestos?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014

**Gráfico4:** Existencia de cuentas de control y otros registros.



La investigadora, 2014

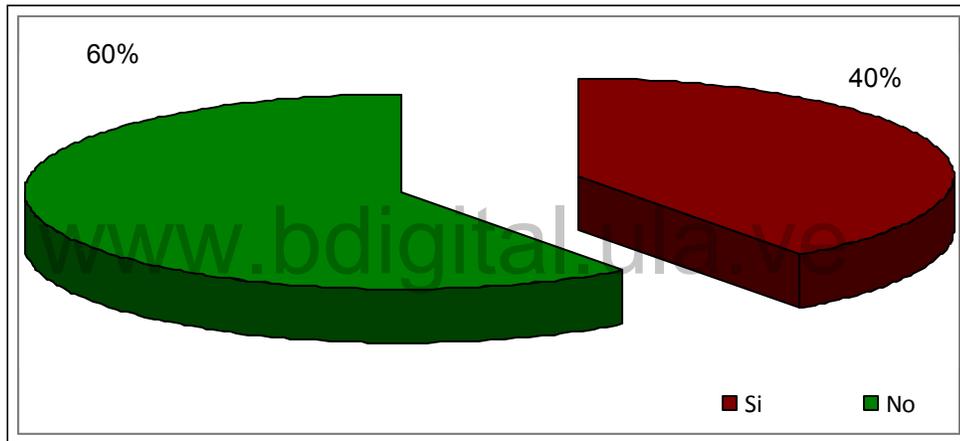
Los resultados mostrados en el cuadro 6 y gráfico 4 indican que el 60% de los consultados expuso que nose tiene cuentas de control y otros registros para los impuestos. Pero un 40% refirió que si. Mostrando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., nose tienen cuentas de control y otros registros para los impuestos.

**Cuadro 7:** Preparación de las declaraciones de impuesto.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
5	¿La preparación de las declaraciones de impuestos es realizada por una sola persona?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014

**Gráfico 5:** Preparación de las declaraciones de impuesto.



La investigadora, 2014

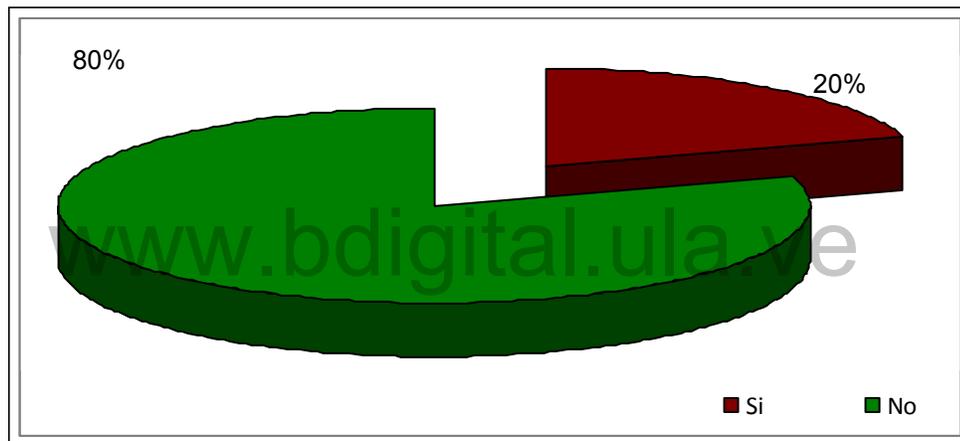
Se aprecia en el cuadro 7 y en el gráfico 5 que el 60% de los investigados dijo que la preparación de las declaraciones de impuestos no es realizada por una sola persona. No obstante, un 40% indicó que si. Determinando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., la preparación de las declaraciones de impuestos no es realizada por una sola persona.

**Cuadro 8:** Responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
6	¿Existe una persona responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico6:** Responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto.



La investigadora, 2014.

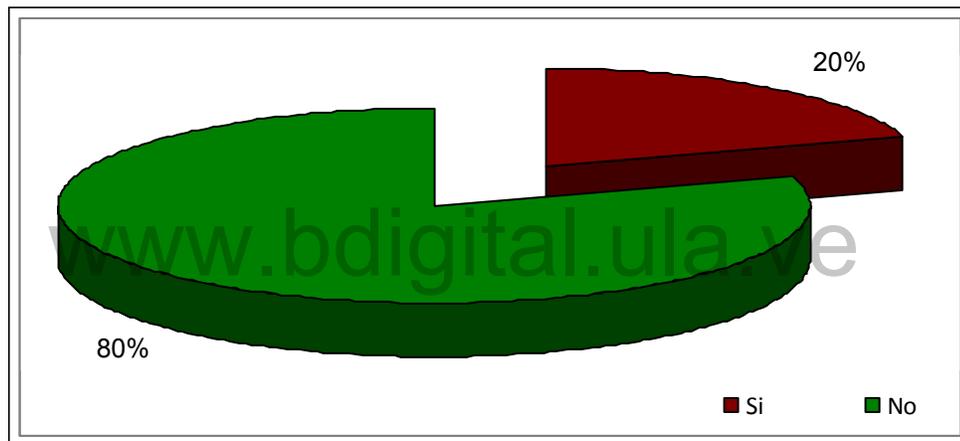
El cuadro 8 y el gráfico 6 enseñan que el 80% de los estudiados señaló que no existe una persona responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto. A pesar que un 20% refirió que si. Registrando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no existe una persona responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto.

**Cuadro 9:** Responsable de la seguridad del hecho imponible.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
7	¿Existe una persona responsable que da la seguridad razonable del hecho imponible?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 8:** Responsable de la seguridad del hecho imponible.



La investigadora, 2014.

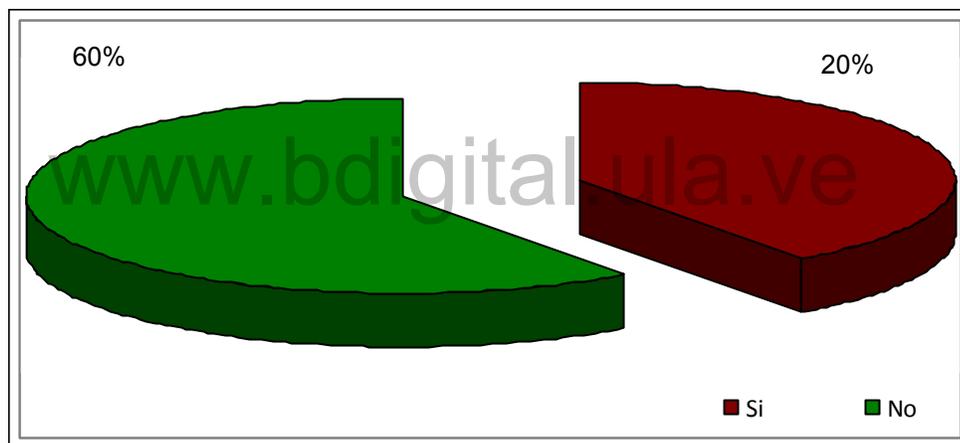
En la información reflejada en el cuadro 9 y en el gráfico 7 se observa que el 80% de la población estudiada refirió que no existe una persona responsable que da la seguridad razonable del hecho imponible. Sin embargo, un 20% dijo si. Revelando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no existe una persona responsable que da la seguridad razonable del hecho imponible.

**Cuadro 10:** Responsable de determinar monto para aplicación de tasa.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
8	¿Existe una persona encargada de determinar el monto correspondiente para la aplicación de la tasa de impuesto?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 8:** Responsable de determinar monto para aplicación de tasa.



La investigadora, 2014.

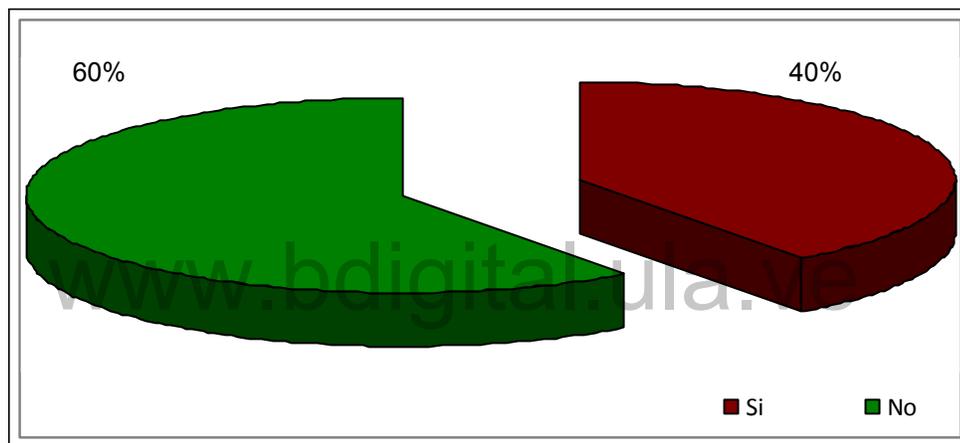
Tanto en el cuadro 10 como en el gráfico 8 se observa que el 60% de los encuestados señaló que no existe una persona encargada de determinar el monto correspondiente para la aplicación de la tasa de impuesto. En cambio, un 40% dijo si. Derivándose de estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no existe una persona encargada de determinar el monto correspondiente para la aplicación de la tasa de impuesto.

**Cuadro 11:** Cumplimiento de los deberes formales.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
9	¿Se cumple con los deberes formales de los impuestos?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014.

**Gráfico9:** Cumplimiento de los deberes formales.



La investigadora, 2014.

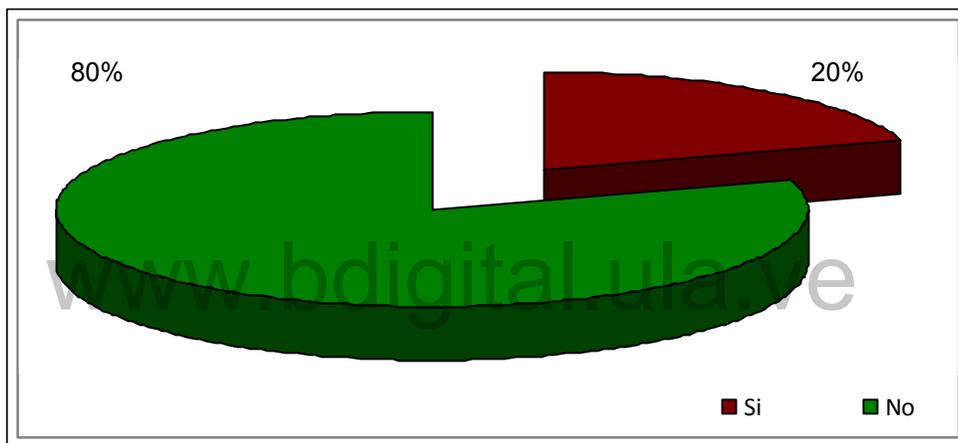
Se observa en el cuadro 11 y en el gráfico 9 que el 60% de los informantes expuso que no se cumple con los deberes formales de los impuestos. Mientras que un 20% dijo si. Infiriéndose de estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se cumple con los deberes formales de los impuestos.

**Cuadro 12:** Cumplimiento oportuno de los pagos.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
10	¿Se realizan los pagos en las fechas oportunas?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 10:** Cumplimiento oportuno de los pagos.



La investigadora, 2014.

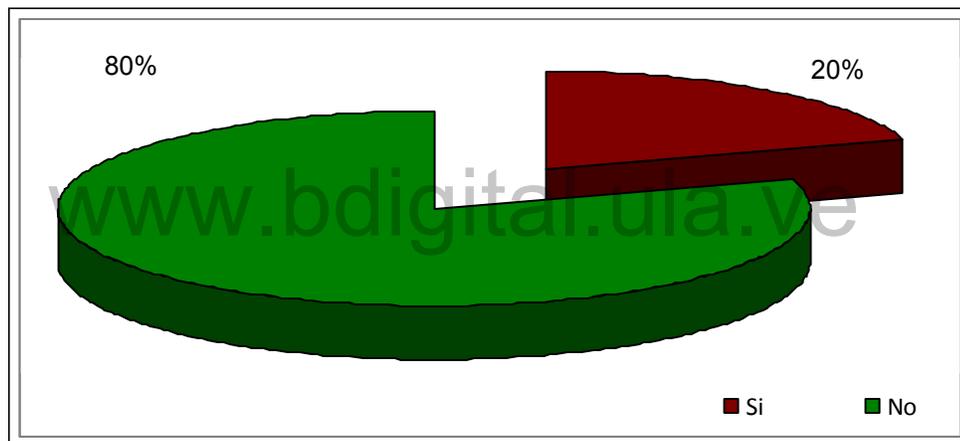
La información presentada en el cuadro 12 y en el gráfico 10 indica que un 80% de los consultados manifestó que no se realizan los pagos en las fechas oportunas. En tanto que 20% refirió que si. Evidenciándose de estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se realizan los pagos en las fechas oportunas.

**Cuadro 13:** Cumplimiento oportuno en la determinación de los pagos estimados.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
11	¿Se realiza oportunamente la determinación de los pagos estimados?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 11:** Cumplimiento oportuno en la determinación de los pagos estimados.



La investigadora, 2014.

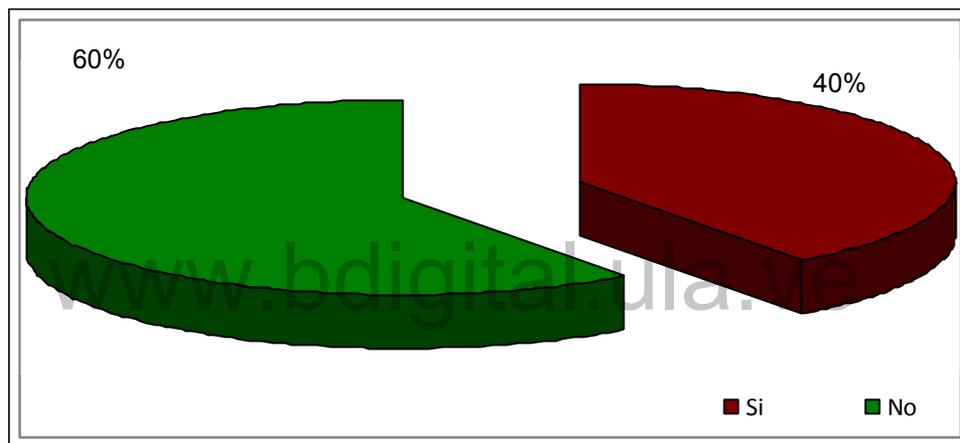
Los datos expuestos en el cuadro 13 y en el gráfico 11 indican que el 80% de los investigados dijo que no se realiza oportunamente la determinación de los pagos estimados. Aún cuando 20% considero que si. Señalando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se realiza oportunamente la determinación de los pagos estimados.

**Cuadro 14:** Pago del impuesto según fecha establecidas por la Ley.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
12	¿Es realizado los pagos de impuesto en las fechas establecidas en las leyes ?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 12:** Pago del impuesto según fecha establecidas por la Ley.



La investigadora, 2014.

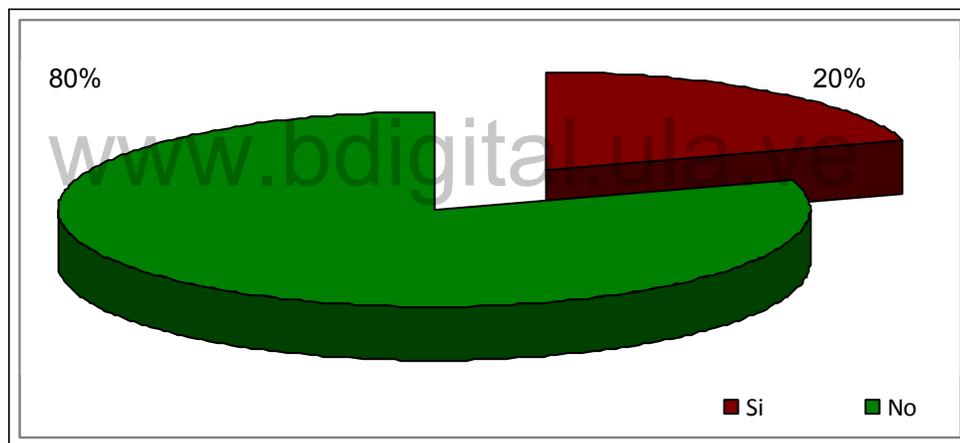
En el cuadro 14 y en el gráfico 12 se aprecia que el 60% de los estudiados refirió que no es realizado los pagos de impuesto en las fechas establecidas en las leyes. Pero, un 40% dijo que si. Indicando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no es realizado los pagos de impuesto en las fechas establecidas en las leyes.

**Cuadro 15:** Responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
13	¿Existe un responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 13:** Responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos.



La investigadora, 2014.

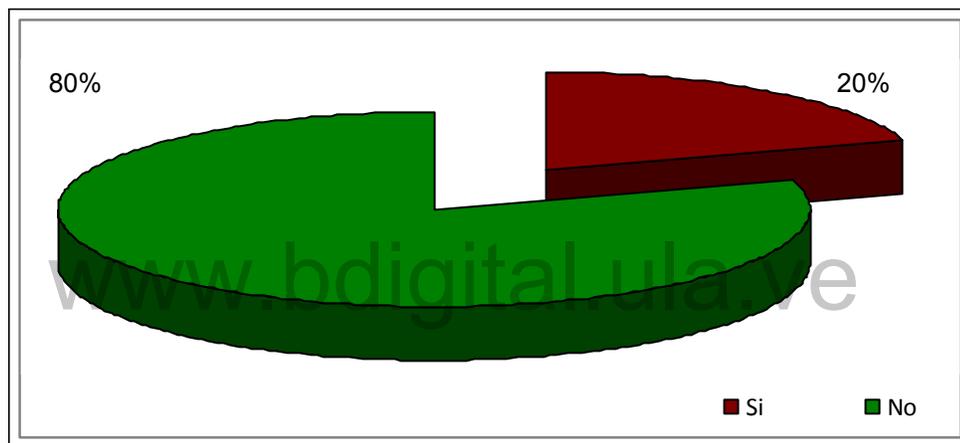
Los resultados enseñados en el cuadro 15 y gráfico 13 revelan que el 80% de la población estudiada señaló que no existe un responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos. No obstante, un 20% expresó que si. Manifestando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no existe un responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos.

**Cuadro 16:**Regularidad en el análisis de las partidas de impuesto.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
14	¿Son analizadas las partidas de impuesto en forma regular?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico14:**Regularidad en el análisis de las partidas de impuesto.



La investigadora, 2014.

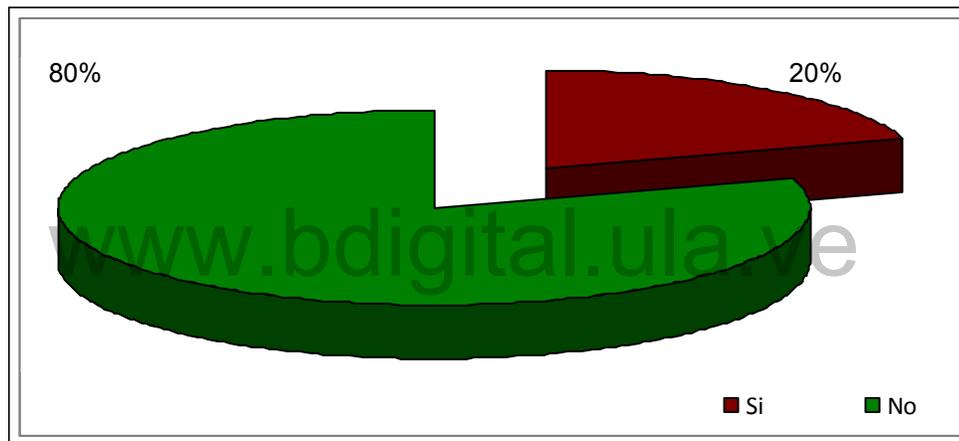
Se aprecia en el cuadro 16 y en el gráfico 14 que el 80% de los encuestados refirió que no son analizadas las partidas de impuesto en forma regular. A pesar que un 20% indicó que si. Expresando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.,no son analizadas las partidas de impuesto en forma regular.

**Cuadro 17:** Responsable de conciliación fiscal de rentas.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
15	¿Existe una persona responsable de llevar a cabo la conciliación fiscal de rentas?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 15:** Responsable de conciliación fiscal de rentas.



La investigadora, 2014.

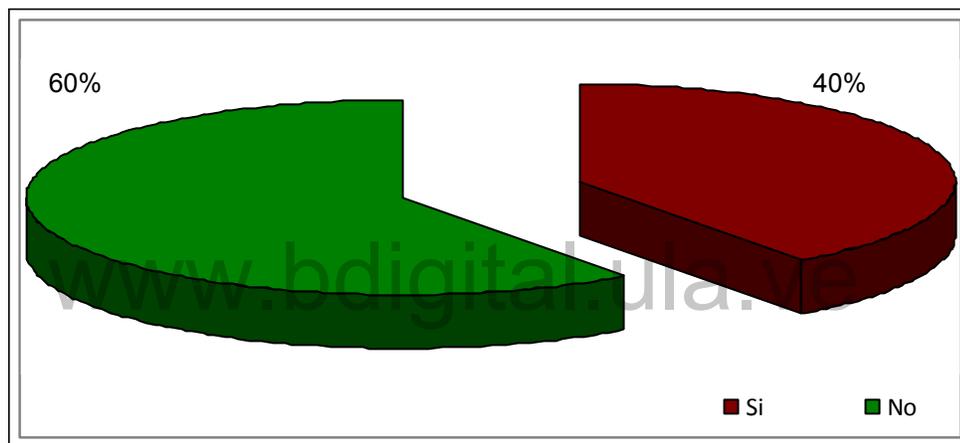
El cuadro 17 y el gráfico 15 enseñan que el 80% de los informantes dijo que no existe una persona responsable de llevar a cabo la conciliación fiscal de rentas. Sin embargo, un 20% señaló que si. Corroborándose de estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no existe una persona responsable de llevar a cabo la conciliación fiscal de rentas.

**Cuadro 18:** Responsable del ajuste fiscal.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
16	¿Existe una persona encargada para llevar el ajuste fiscal?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 16:** Responsable del ajuste fiscal.



La investigadora, 2014.

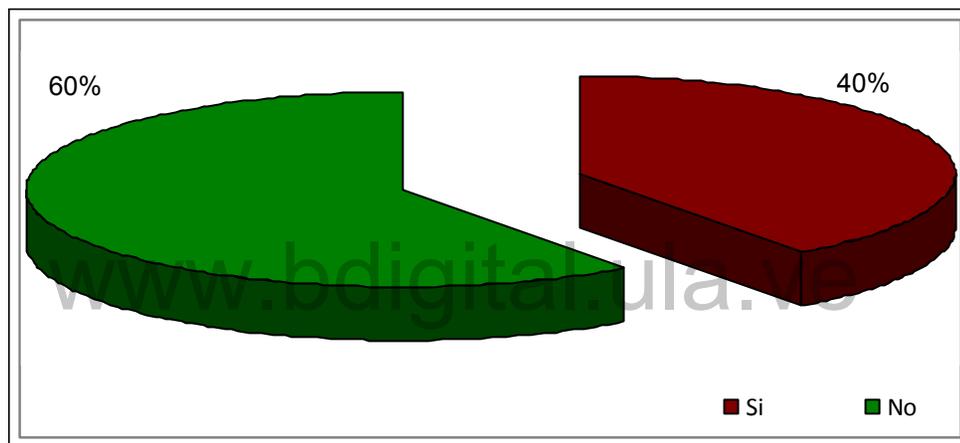
En la información reflejada en el cuadro 18 y en el gráfico 16 se aprecia que el 60% de los consultados señaló que no existe una persona encargada para llevar el ajuste fiscal. En cambio, un 40% mencionó que si. Comprobándose de estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no existe una persona encargada para llevar el ajuste fiscal.

**Cuadro 19:** Control de activos.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
17	¿Es llevado efectivamente el control de los activos?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 17:** Control de activos.



La investigadora, 2014.

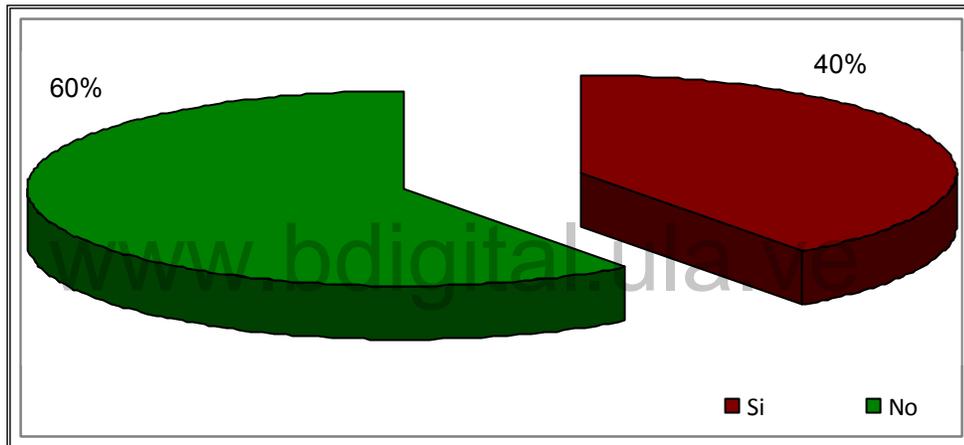
Tanto en el cuadro 19 como en el gráfico 17 se observa que el 60% de los investigados señaló que no es llevado efectivamente el control de los activos. Mientras que un 40% considera que si. Demostrando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no es llevado efectivamente el control de los activos.

**Cuadro 20:** Control auxiliar de activos.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
18	¿Se lleva un control auxiliar de los activos?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 18:** Control auxiliar de activos.



La investigadora, 2014.

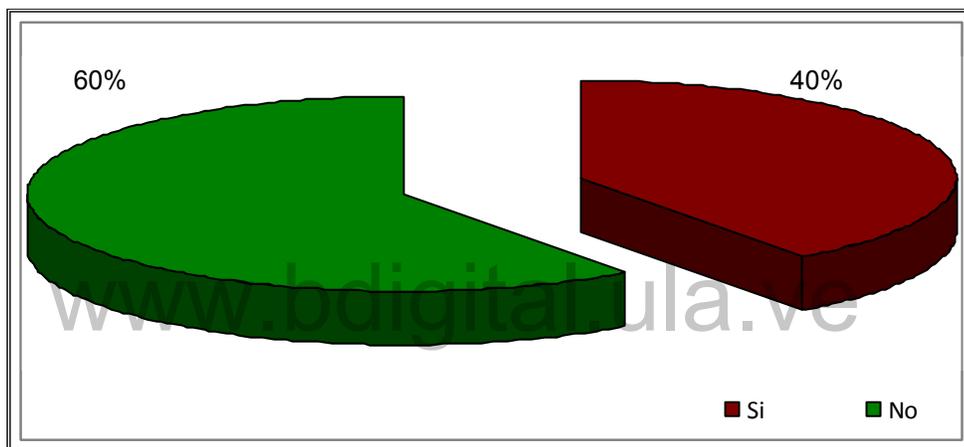
Se observa en el cuadro 20 y en el gráfico 17 que el 60% de los estudiados refirió que no se lleva un control auxiliar de los activos. En tanto que un 40% dijo que no. Expresando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFSA C.A., no se lleva un control auxiliar de los activos.

**Cuadro 21:** Control de dividendos decretados, pagados y recibidos.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
19	¿Se tiene un control de los dividendos decretados, pagados y recibidos?	02	40%	03	60%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 19:** Control de dividendos decretados, pagados y recibidos.



La investigadora, 2014.

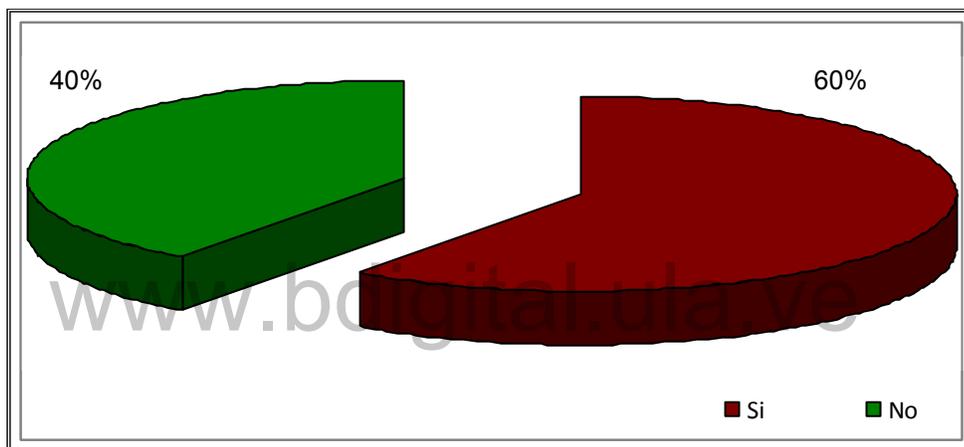
La información presentada en el cuadro 21 y en el gráfico 19 refleja que el 60% de la población estudiada expresó que no se tiene un control de los dividendos decretados, pagados y recibidos. Aún cuando un 40% considero que no. Reflejando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se tiene un control de los dividendos decretados, pagados y recibidos.

**Cuadro 22:**Fiscalizaciones en el ejercicio sujeto a revisión.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
20	¿Han ocurrido fiscalizaciones en el ejercicio sujeto a revisión?	03	60%	02	40%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 20:**Fiscalizaciones en el ejercicio sujeto a revisión.



La investigadora, 2014.

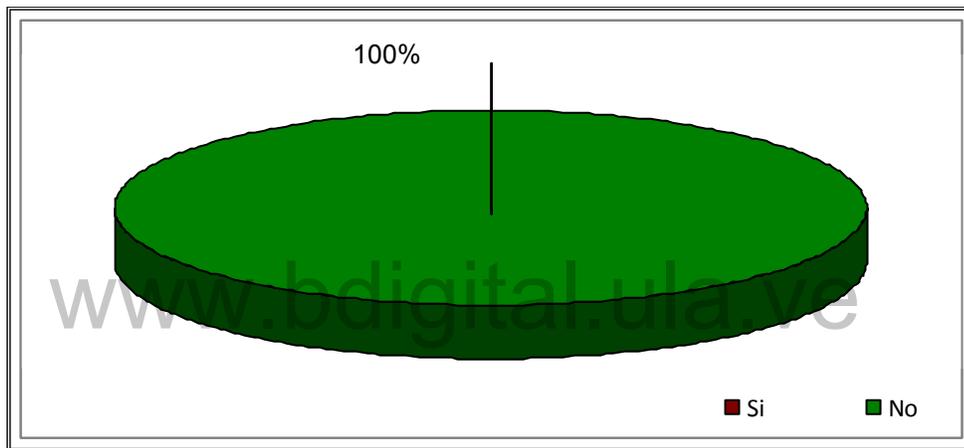
Los datos expuestos en el cuadro 22 y gráfico 20 revelan que el 60% de los encuestados dijo que si han ocurrido fiscalizaciones en el ejercicio sujeto a revisión. Pero un 40% considero que no. Reportando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., si han ocurrido fiscalizaciones en el ejercicio sujeto a revisión.

**Cuadro 23:** Reparaciones fiscales.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
21	¿Se han realizado reparaciones fiscales?	0	0%	05	100%

La investigadora, 2014.

**Gráfico21:** Reparaciones fiscales.



La investigadora, 2014.

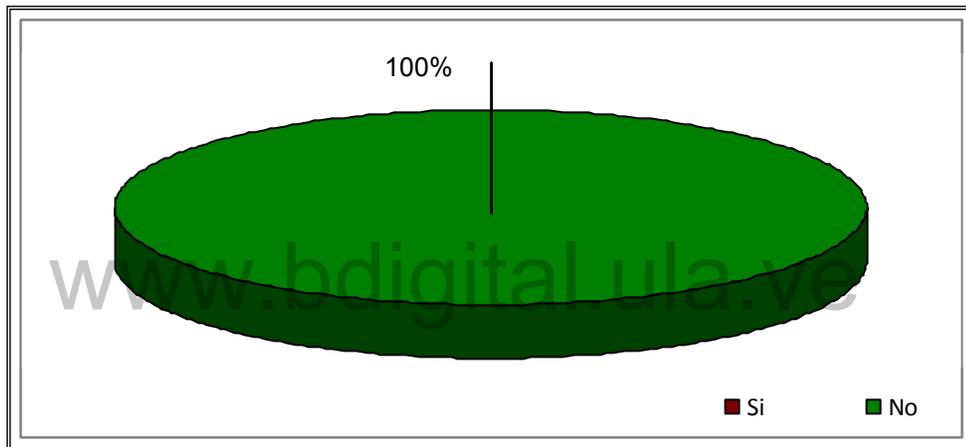
En el cuadro 23 y en el gráfico 21 se observa que el 100% de los informantes dijo que no se han realizado reparaciones fiscales. Mostrando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se han realizado reparaciones fiscales.

**Cuadro 24:** Imposición de sanción.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
22	¿Ha sido impuesto de alguna sanción por parte de la Administración Tributaria?	0	0%	05	100%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 22:** Imposición de sanción.



La investigadora, 2014.

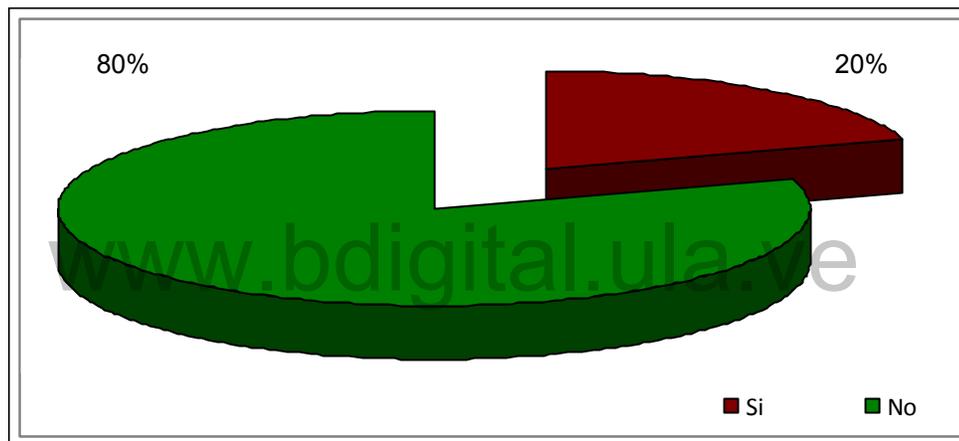
En la información reflejada en el cuadro 24 y en el gráfico 22 se aprecia que el 100% de los consultados refirió que no ha sido impuesto de alguna sanción por parte de la Administración Tributaria. Determinado estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no ha sido impuesto de alguna sanción por parte de la Administración Tributaria.

**Cuadro 25:** Control de débitos y créditos fiscales.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
23	¿Se tiene un control de los débitos y créditos fiscales?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 23:** Control de debitos y créditos fiscales.



La investigadora, 2014.

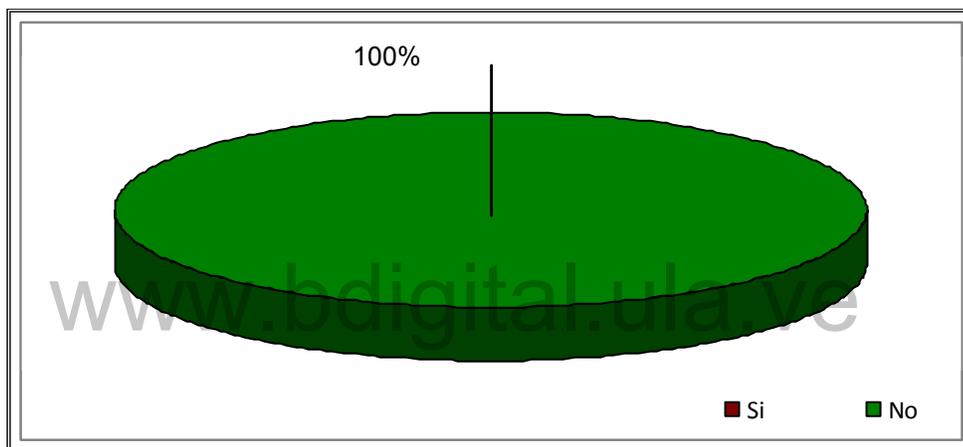
Tanto en el cuadro 25 como en el gráfico 23 se observa que el 80% de los investigados dijo que no se tiene un control de los débitos y créditos fiscales. No obstante, un 20% indicó que si. Registrando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se tiene un control de los débitos y créditos fiscales.

**Cuadro 26:** Beneficio fiscal.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
24	¿La empresa ha aprovechado algún beneficio fiscal?	0	0%	05	100%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 24:** Beneficio fiscal.



La investigadora, 2014.

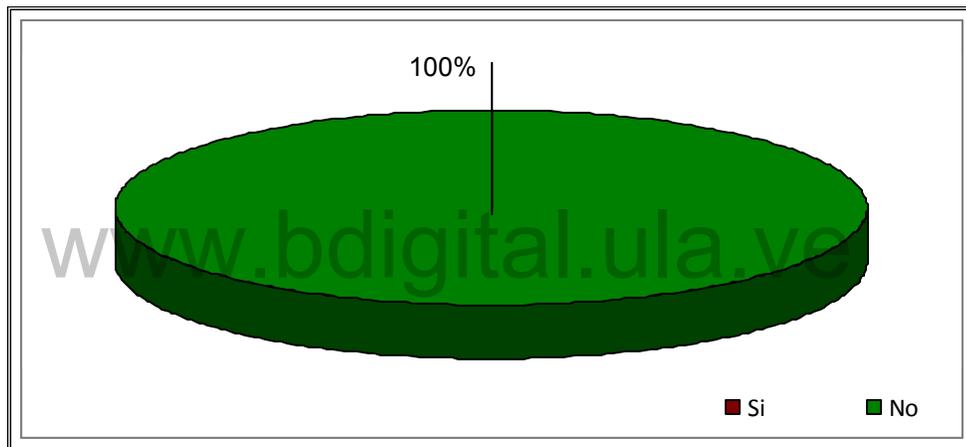
Se observa en el cuadro 26 y en el gráfico 24 que el 100% de los estudiados refirió que la empresa no ha aprovechado algún beneficio fiscal. Revelando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., la empresa no ha aprovechado algún beneficio fiscal.

**Cuadro 27:** Incentivo fiscal por nuevas inversiones.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
25	¿La empresa ha obtenido algún incentivo fiscal por haber realizado nuevas inversiones?	0	0%	05	100%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 25:** Incentivo fiscal por nuevas inversiones.



La investigadora, 2014.

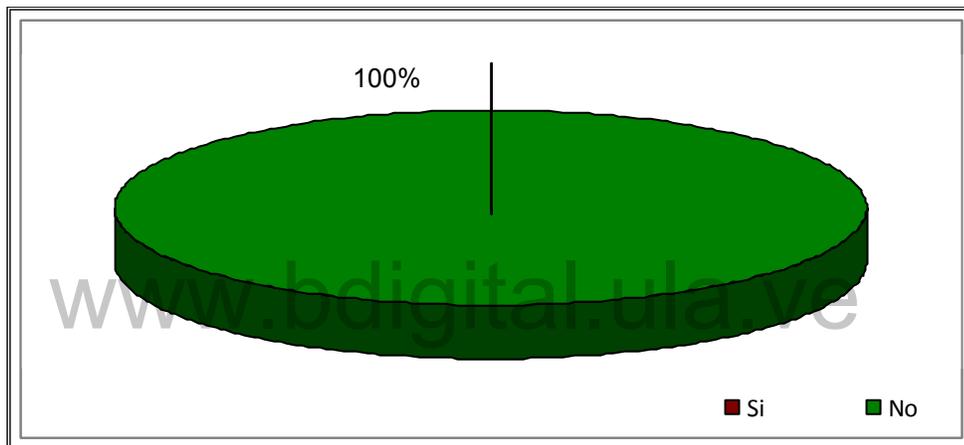
La información presentada en el cuadro 27 y en el gráfico 25 refleja que un 100% de la población estudiada señaló que la empresa no ha obtenido algún incentivo fiscal por haber realizado nuevas inversiones. Derivándose de este resultado que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., la empresa no ha obtenido algún incentivo fiscal por haber realizado nuevas inversiones.

**Cuadro 28:** Pérdida en los tres (3) últimos años.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
26	¿La empresa ha tenido pérdida en los tres (3) últimos años?	0	0%	05	100%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 26:** Pérdida en los tres (3) últimos años.



La investigadora, 2014.

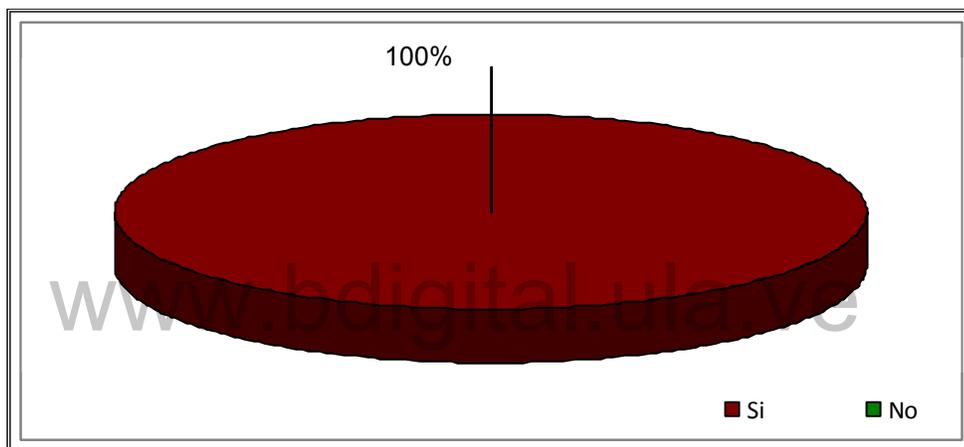
Los datos expuestos en el cuadro 28 y en el gráfico 26 revelan que el 100% de los encuestados indicó que la empresa no ha tenido pérdida en los tres (3) últimos años. Infiriéndose de estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., la empresa no ha tenido pérdida en los tres (3) últimos años.

**Cuadro 29:** Declaraciones sustitutivas.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
27	¿Se han realizado declaraciones sustitutivas?	05	100%	0	0%

La investigadora, 2014.

**Gráfico27:** Declaraciones sustitutivas.



La investigadora, 2014.

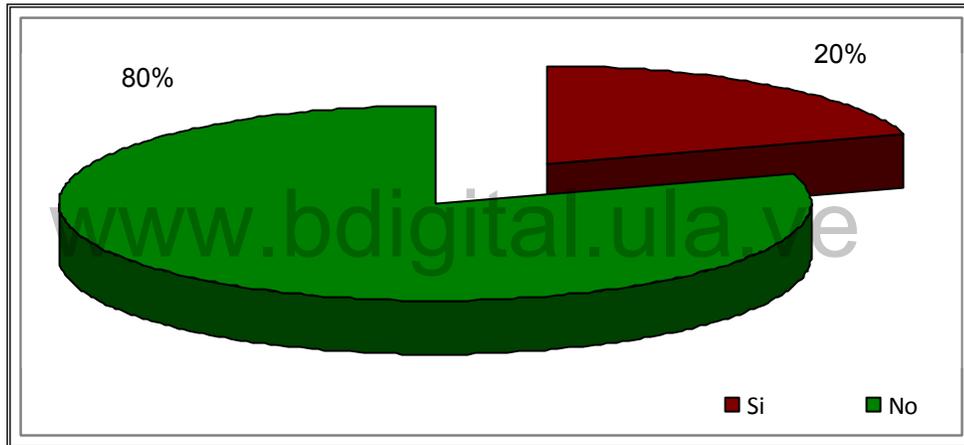
En el cuadro 29 y gráfico 27 se observa que el 100% de los informantes refirió que si se han realizado declaraciones sustitutivas. Evidenciándose de estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., si se han realizado declaraciones sustitutivas.

**Cuadro 30:** Manejo de estrategias de control interno.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
28	¿El departamento administrativo maneja estrategias de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Cuadro 28:** Manejo de estrategias de control interno.



La investigadora, 2014.

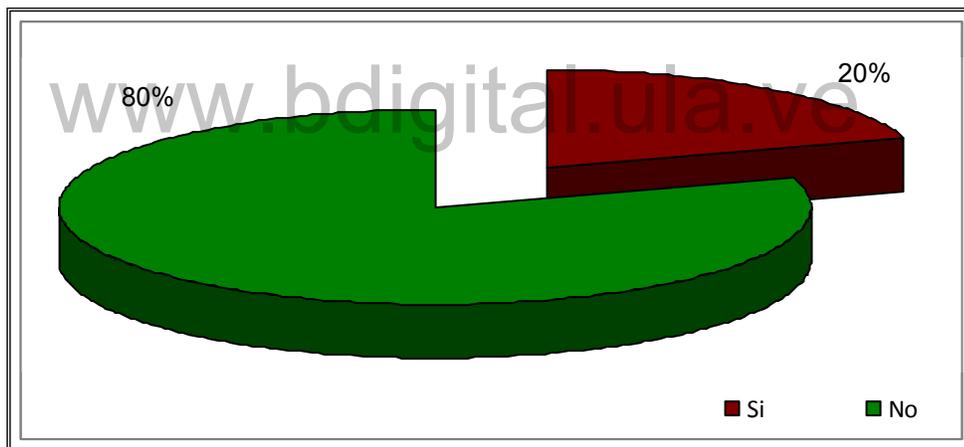
Los resultados expresados en el cuadro 30 y gráfico 28 se aprecia que el 80% de los consultados manifestó que el departamento administrativo no maneja estrategias de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. A pesar que un 20% indicó que no. Señalando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., el departamento administrativo no maneja estrategias de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

**Cuadro 31:** Uso de la planificación tributaria como estrategia de control interno.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
29	¿La empresa utiliza la planificación tributaria como estrategia de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias?	01	20%	04	80%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 29:** Uso de la planificación tributaria como estrategia de control interno.



La investigadora, 2014.

Se aprecia en el cuadro 31 y en el gráfico 29 que el 80% de los investigados considera que la empresa no utiliza la planificación tributaria como estrategia de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Sin embargo, un 20% dijo si. Indicando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., la empresa no utiliza la planificación tributaria

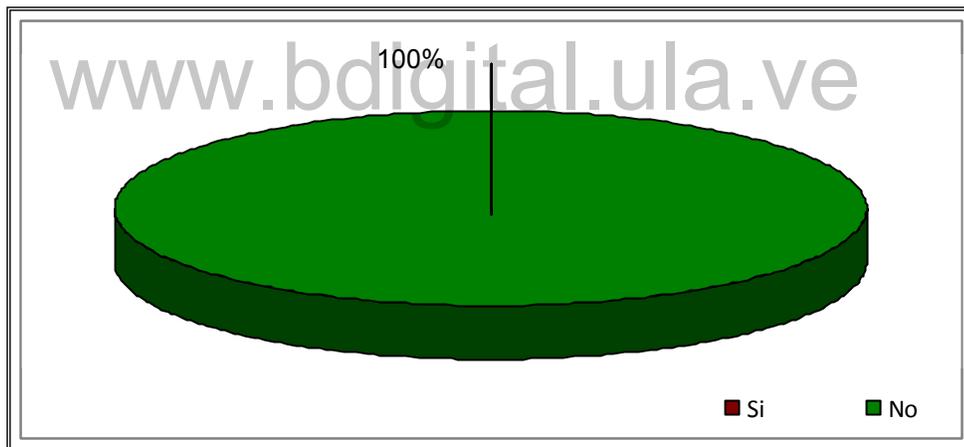
como estrategia de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

**Cuadro 32:** Aplicación de un sistema de control interno para los impuestos.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
30	¿Se aplica un sistema de control interno para el pago de los impuestos?	0	0%	05	100%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 30:** Aplicación de un sistema de control interno para los impuestos.



La investigadora, 2014.

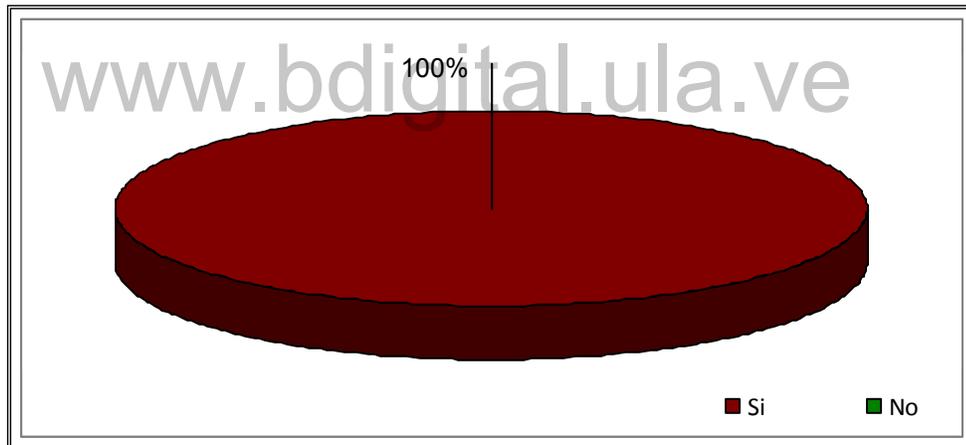
El cuadro 32 y el gráfico 30 muestran que el 100% de los estudiados refirió que no se aplica un sistema de control interno para el pago de los impuestos. Expresando estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se aplica un sistema de control interno para el pago de los impuestos.

**Cuadro 33:**Factibilidad de una propuesta de estrategias para implementar un sistema de control interno en materia tributaria.

N°	ITEM	Si		No	
		F	%	F	%
31	¿Es factible en la empresa la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno que coadyuve al cumplimiento de las obligaciones tributarias?	05	100%	0	0%

La investigadora, 2014.

**Gráfico 31:**Factibilidad de una propuesta de estrategias para implementar un sistema de control interno en materia tributaria.



La investigadora, 2014.

En la información reflejada en el cuadro 33 y en el gráfico 31 se aprecia que el 100% de la población estudiada indicó que si es factible en la empresa la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno que coadyuve al cumplimiento de las obligaciones tributarias. Corroborándose de estos resultados que para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., si

es factible en la empresa la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno que coadyuve al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

### **Análisis de los Resultados del Cuestionario**

Los resultados presentados en el anterior apartado, llevaron a conocer con respecto a la **Dimensión Estrategias de control interno, que** para el personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

- No existe una unidad encargada de todo lo que tiene que ver con los tributos.

- No existen procedimientos establecidos para todo lo que tiene que ver con los tributos.

- Si se le da cumplimiento a los principios de contabilidad relacionados con los impuestos.

- No se tienen cuentas de control y otros registros para los impuestos.

- La preparación de las declaraciones de impuestos no es realizada por una sola persona.

Determinando estos resultados que en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se adoptan estrategias de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial. Lo que lleva a señalar que el control interno es un sistema de tipo administrativo, como lo subraya Estupiñan (2008) que responde a un plan de organización que adopta una empresa o

institución, con sus correspondientes procedimientos y métodos operacionales y contables, para ayudar, mediante el establecimiento de un medio adecuado, al logro del objetivo administrativo de:

- Mantenerse informado de la situación de la empresa o institución.
- Coordinar sus funciones.
- Asegurarse de que se están logrando los objetivos establecidos.
- Mantener una ejecutoria eficiente.
- Determinar si la empresa o institución está operando conforme a las políticas establecidas.

Para verificar el logro de estos objetivos, la administración establece:

- El control del medio ambiente o ambiente de control.
- El control de evaluación del riesgo.
- El control y sus actividades.
- El control del sistema de información y comunicación.
- El control de supervisión o monitoreo.

Ruíz Roa (1995) al conceptuar el Control Interno, señala que es:

(...) el sistema por el cual, se da efecto al sistema administrativo de una institución, cual es el conjunto de actividades que se requieren para la obtención del objetivo. Los planes en conjunto así como los procedimientos que se realizan en cada fase de la institución constituyen los sistemas o métodos de su

administración, en este sentido y en forma amplia se nombra sistema de control interno a la suma de todos los sistemas que se utilizan en una institución para el logro de los objetivos (p. 149)

Según el Informe COSO (1992), el control interno es un proceso ejecutado por la Junta Directiva o Consejo de Administración de una entidad, por su grupo directivo (gerencial) y por el resto del personal, diseñado específicamente para proporcionarles seguridad razonable de conseguir en la empresa o institución las tres siguientes categorías de objetivos:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones.
- Suficiencia y confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Definición de la cual Estupiñán (2008), deduce las siguientes características:

- Es un proceso que hace parte de los demás sistemas y procesos de la empresa o institución, incorporando en al función de administración y dirección, no adyacente a éstos.

- Orientado a objetivos, es un medio, no un fin en sí mismo.

- Es concebido y ejecutado por personas de todos los niveles de la organización, a través de sus acciones y palabras.

- Proporciona una seguridad razonable, más que absoluta, de que se lograrán los objetivos definidos.

Lo hasta ahora señalado permite construir la siguiente definición de control interno:

Es el proceso conformado por las diversas disposiciones y métodos creados por la alta dirección, desarrollado por el recurso humano de la organización con el fin de dar seguridad y confiabilidad a la información que se genera en las transacciones económicas, promoviendo la eficiencia y eficacia de las operaciones del ente económico y asegurando el conocimiento y cumplimiento de la normativa interna y externa de la entidad.

Castaño (2004) al referirse a la estructura del control interno, hace referencia a cinco componentes, correspondiendo los mismos a:

1. *Ambiente de control*: Es el componente fundamental del control interno, ya que va a servir de base para los demás componentes. Consistiendo “en el conjunto de circunstancias que van a enmarcar las acciones a seguir en una organización y que son determinantes en el comportamiento de los trabajadores en cuanto al desarrollo de sus actividades” (p. 32).

2. *Evaluación del Riesgo*: Es un proceso que debe ser constante y capaz de adaptarse a variables de cualquier índole dentro de la organización. “Comprende la evaluación de la efectividad del control interno en la detección de errores materiales significativos en los estados financieros” (p. 32). De su confiabilidad dependerá la aplicación de los procedimientos de auditoría.

3. *Actividades de Control*: Estas deben ejecutarse en todos los niveles de gestión de la organización, a fin de obtener mejores resultados, tanto en el aspecto operativo como financiero. La gerencia debe adoptar actividades de control específicas que contribuyan con el alcance de los objetivos.

4. *Información y Comunicación*: Están conformados por todos los sistemas de información utilizados dentro de la organización y, por aquellos métodos y registros establecidos para identificar, procesar, resumir y reportar

los distintos hechos, tanto internos como externos. Permitiendo así al toma de decisiones relativas a la gestión y control de forma oportuna. Está forma por elementos referidos a:

- Información y responsabilidad para que los trabajadores cumplan con sus obligaciones y responsabilidades.

- Calidad de la información para cumplir con los atributos de contenido apropiado, oportunidad, actualización, exactitud y accesibilidad.

- Sistemas de información atendiendo a la estrategia y al programa de operaciones del organismo para que sirva en la toma de decisiones, evaluación del desempeño y rendimiento de la gestión; tal sistema de información deberá apoyar la estrategia, misión, políticas y objetivos del organismo.

- Flexibilidad al cambio para rediseñarlo cuando se detecten deficiencias en su funcionamiento o adaptarlos cuando ocurran cambios de estrategias o programas y evitar así que la información deje de ser relevante.

- Valores organizacionales y estrategias que el permitan al organismo un proceso de comunicación abierto, relevante, confiable y oportuno para apoyar la difusión y sustentación de la visión, misión, valores éticos, políticas, objetivos y resultados de la gestión.

5. *Supervisión y Monitoreo*: La administración debe evaluar constantemente los sistemas de control interno, tanto en su diseño como en su funcionamiento, para realizar modificaciones y realizar correcciones oportunas en cualquier segmento, programa o actividad ante una situación determinada.

Los principios de comprobación y control interno varían en cada compañía. Sin embargo, Colmes (1979) refiere que los principios cardinales del control interno pueden exponerse de la siguiente forma:

- Debe fijarse la responsabilidad. Si no existe una delimitación exacta de ésta, el control será ineficiente.

- La contabilidad y las operaciones deben estar separadas.

- Deben utilizarse todas las pruebas disponibles para comprobar la exactitud.

- Ninguna persona individualmente debe tener completamente a su cargo una transacción comercial.

- Debe escogerse y entrenarse cuidadosamente el personal de empleados.

- Si es posible, debe hacerse una rotación entre los empleados asignados a cada trabajo.

- Las instrucciones de operación para cada puesto deben estar siempre por escrito.

- Los empleados deben tener pólizas de fianza.

- No deben exagerarse las ventajas de protección que presta el sistema de contabilidad de partida doble.

- Debe hacerse uso de las cuentas de control con la mayor amplitud posible.

- Debe hacerse uso de equipo mecánico siempre que esto sea factible.

Ahora bien en materia de control interno tributario, hay que decir que las obligaciones de las empresas ante la Administración Tributaria han traído como consecuencia la necesidad de éstas de establecer controles que garanticen su cumplimiento. Es así como nace el Control Interno Tributario, el cual tiene su basamento en el enfoque tradicional y la nueva concepción de control interno (COSO), de allí se define el control interno tributario como un proceso ejecutado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de la entidad diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías:

1. Efectividad de objetivos.
2. Confiabilidad en la información tributaria.
3. Cumplimiento de las leyes y regulaciones tributarias.

En materia tributaria el control interno según Figueroa (1998) corresponde a

Todas aquellas normas, políticas, procedimientos y requisitos encaminadas a garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal que rige la materia tributaria, acatando los lineamientos emanados y establecidos por el sujeto activo, en este caso el estado, a través de la Administración Tributaria por medio del SENIAT, con el fin último de cumplir con ciertas obligaciones de dar y de hacer (p.13).

Refiere Salazar (2006) que el control interno tributario comprende el plan de organización y todos los métodos y políticas coordinadas que se adoptan dentro de la organización, con la finalidad de garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, verificar la exactitud y confiabilidad del hecho imponible y el cumplimiento de los deberes formales.

De igual manera Figueroa (1998), hace mención a los objetivos del control interno tributario:

- Prever multas, actos de reparos, intereses moratorios y demás accesorios.
- Enfrentar con éxito las fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.
- Obtener información confiable y oportuna para la toma de decisiones.
- Fiel cumplimiento del ordenamiento jurídico, normas y procedimientos establecidos por el Estado.
- Evitar la evasión y omisión fiscal.
- Determinar, controlar y dirigir los mecanismos empleados para la determinación y pago de las obligaciones tributarias.
- Minimizar el margen de error en la en la contabilización de los tributos.
- Establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de los deberes formales.
- Garantizar la correcta y oportuna evaluación y requerimiento de la gestión de los tributos para prevenir posibles desviaciones de las normativas establecidas en la organización.
- Diseñar mecanismos de planificación fiscal (p.13)

Los objetivos del control interno tributario, están orientados a planificar, controlar y dirigir políticas, normas y mecanismos para la determinación de pago correcto de los tributos y minimizar el margen de error en la contabilización de las operaciones relacionadas con los impuestos, garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal establecido por la administración tributaria, velar por la obtención de información veraz y oportuna que sirva de base para la toma de decisiones, diseñar mecanismos de planificación fiscal, garantizar la eficiencia y eficacia en las operaciones de área de tributos, establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de deberes formales.

La adopción del control interno tributario dentro de una empresa, según Salazar (2006) implica la adopción de manuales de funciones, manuales de

procedimientos, crear una unidad que maneje el área tributaria, la capacitación. Adiestramiento y asesoramiento del personal de dicha área, definición de sus funciones en el área y la adopción de normas de control interno aplicables al Impuesto Sobre La Renta.

Cambiando de tema, pero retomando los resultados de la investigación, se tienen que en cuanto a la **Dimensión Debilidades y fortalezas**, los resultados mostraron que en la de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

- No existe una persona responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto.

- No existe una persona responsable que da la seguridad razonable del hecho imponible.

- No existe una persona encargada de determinar el monto correspondiente para la aplicación de la tasa de impuesto.

- No se cumple con los deberes formales de los impuestos.

- No se realizan los pagos en las fechas oportunas.

Corroborándose de esta manera que en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., existen debilidades y fortalezas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, lo cual la hace vulnerable en cuanto a la comisión de errores en la determinación tributaria, así como en el cumplimiento oportuno de sus obligaciones tributarias que dicha condición de contribuyente especial le demanda.

En este sentido se tiene que la obligación tributaria es considerada un vínculo personal en el que se exige a la persona obligada el pago de una suma de dinero, por lo general, una vez que se haya verificado la existencia del presupuesto de hecho previsto en la ley.

Las obligaciones tributarias pueden ser materiales y formales. Las obligaciones materiales consisten en el pago de una cantidad de dinero y son:

- La obligación tributaria principal, tiene por objeto el pago del tributo.
- La obligación de realizar pagos a cuenta, consiste en satisfacer un fraccionamiento a cuenta de la obligación tributaria principal. Dicho importe podrá deducirse de la obligación principal salvo que la ley propia de cada tributo indique la posibilidad de deducir una cantidad por otro concepto. La obligación de realizar pagos a cuenta puede ser en casos de retención; y pagos fraccionados.

También las obligaciones pueden ser accesorias, consistiendo éstas en pagos que se deben satisfacer a la Administración tributaria, distintos de los anteriores, y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria. Son obligaciones accesorias el interés de mora, los recargos por declaración extemporánea, los recargos del período ejecutivo así como otras que imponga la ley. Las sanciones tributarias no tienen la consideración de obligaciones accesorias.

Indica Romero (2009) que las obligaciones formales no tienen carácter monetario y son impuestas por la normativa a los sujetos pasivos, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de

actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros. Entre otras son obligaciones formales:

- La obligación de solicitar y utilizar el número de identificación fiscal en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

- La obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones.

- La obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados que permitan la interpretación de los datos cuando la obligación se cumpla con utilización de sistemas informáticos. En todo caso, los obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos deberán conservar copia de los programas y archivos generados que contengan los datos originarios de los que deriven los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas.

- La obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutos y conservar las facturas, documentos y justificativos que tengan relación con sus obligaciones tributarias.

- La obligación de aportar a la Administración Tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias o de terceros, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la Administración o en declaraciones periódicas. Cuando la información exigida se conserve en

soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido.

- La obligación de facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones administrativas.

- La obligación de entregar un certificado de las retenciones o ingresos a cuenta practicados a los obligados tributarios perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

Según Giuliani (1992) “el contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo una obligación de dar” (p. 383). Además es un vínculo de carácter personal, debido a que se establece entre un sujeto pasivo que puede ser una persona individual o colectiva (Sociedades), tanto cuando tiene capacidad jurídica según los principios del Derecho o disponen únicamente del patrimonio propio y constituyen entes con capacidad de desarrollar actividades económicas autónomas.

Dice Moya (2006) que en materia tributaria, la única fuente de la obligación es la ley, sólo por mandato de ésta puede surgir la obligación tributaria, ya que la voluntad de los individuos no puede crearla.

Mediante la Ley, el legislador describe la hipótesis condicionante llamada hecho imponible y entonces ese pasa a ser un concepto jurídico. De manera que, mientras no esté previsto en la ley, ningún presupuesto de hecho genera obligación tributaria. A su vez debe atenderse a las disposiciones constitucionales y el Poder Judicial debe velar para que no se viole ese acatamiento a los postulados esenciales.

En Venezuela, la obligación tributaria, la define el Código Orgánico Tributario (2014), en el artículo 13 de la siguiente manera:

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

Asimismo, el artículo 23, Código Orgánico Tributario, preceptúa que los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas especiales.

En el caso del contribuyente fallecido, los derechos y obligaciones de éste serán ejercitados o, en su caso, cumplidos por el sucesor a título universal, sin perjuicio del beneficio de inventario. Los derechos del contribuyente fallecido transmitido al legatario serán ejercidos por éste (artículo 24 Código Orgánico Tributario).

Igualmente, los tributos deben ser pagados por los sujetos pasivos, como lo establece el artículo 40 Código Orgánico Tributario; aunque también puede ser efectuado por un tercero, quien se subrogará en los derechos, garantías y privilegios del sujeto activo, pero no en las prerrogativas reconocidas al mismo por su condición de ente público.

El pago debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que indique la Ley o en su defecto la reglamentación. La Administración Tributaria podrá establecer plazos para la presentación de declaraciones juradas y pagos de los tributos, con carácter general para determinados grupos de contribuyentes de similares características, cuando razones de eficiencia y

costo operativo así lo justifiquen. A tales efectos, los días de diferencia entre los distintos plazos no podrán exceder de quince (15) días hábiles (artículo 41, Código Orgánico Tributario).

Los pagos a cuenta deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la Ley. En los impuestos que se determinen sobre la base de declaraciones juradas, la cuantía del pago a cuenta se fijará considerando la norma que establezca la Ley del respectivo tributo (artículo 43 Código Orgánico Tributario).

Señala el artículo 44 del Código Orgánico Tributario que la Administración Tributaria y los sujetos pasivos o terceros, al pagar las obligaciones tributarias (por cualesquiera de los medios de extinción de las obligaciones previstos en este Código) deberán imputar el pago, en todos los casos, en el siguiente orden de preferencia: Sanciones, intereses moratorios, y tributo del período correspondiente.

La Administración Tributaria podrá imputar cualquier pago a la deuda que fuere más antigua, definitivamente firme, agotado el cobro extrajudicial y que no estuviera prescrita.

El Ejecutivo Nacional, a tenor del artículo 45 del Código Orgánico Tributario, podrá conceder, con carácter general prórrogas y demás facilidades no vencidas, así como fraccionamientos y plazos para el pago de deudas atrasadas, cuando el normal cumplimiento de la obligación se vea impedido por caso fortuito o fuerza mayor o en virtud de circunstancias excepcionales que afecten la economía del país. La decisión denegatoria no admitirá recurso alguno. Las prórrogas que se concedan no causarán los intereses previstos en el artículo 66 sobre las sumas adeudadas (artículos.46, 47, 48 Código Orgánico Tributario).

En este sentido 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.

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 termino **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.

Señala Arrieta (2013) que 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 diez (10) unidades tributarias.

- Cuando se trate de pagos efectuados a través de Tarjetas de Créditos y Débito, 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.

En otro orden de ideas, pero con respecto a la **Dimensión Planificación Tributaria**, los resultados revelaron que en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.:

- No se realiza oportunamente la determinación de los pagos estimados.
- No son realizado los pagos de impuesto en las fechas establecidas en las leyes.
- No existe un responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos.
- No son analizadas las partidas de impuesto en forma regular.
- No existe una persona responsable de llevar a cabo la conciliación fiscal de rentas.
- No existe una persona encargada para llevar el ajuste fiscal.

Evidenciándose de esta manera que en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se utiliza la planificación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial.

Todo lo cual lleva a indicar que a nivel organizacional la planificación se concibe como parte de todo un proceso administrativo, a través el cual las empresas con el empleo de recursos tanto humanos como de capital, alcanzan los objetivos propuestos, por lo que se puede decir que en la planificación los administradores se anticipan a los acontecimientos, establecen objetivos y emprenden acciones necesarias para el logro de los mismos. Lo que llevado a la materia fiscal, viene a significar, de acuerdo a Olivares (1999), un proceso para establecer previo al inicio de cada ejercicio económico el monto que por concepto de tributos deba cancelar el contribuyente, ajustándose para el logro de tal objetivo a las disposiciones

jurídico-tributarias que regulen los respectivos tributos que afectan al contribuyente y a sus actividades.

Por ello que Pineda (2002), afirma que la planificación tributaria como herramienta del administrador, es un elemento de suma importancia para la empresa, debido a la consecutiva disminución en el impacto económico que ella genera, al aprovechar los aspectos favorables de la Legislación Tributaria. Una planificación tributaria abarca aspectos que van más allá del simple derecho tributario, ya que llega a ampliarse hasta el ámbito contable, el derecho civil y mercantil.

Fernández (2004), la define a la planificación tributaria como: “la técnica mediante la cual se utilizan los elementos que otorga el propio ordenamiento jurídico para aminorar el impacto impositivo de las normas tributarias, buscando beneficios económicos sin contradecir a la ley” (pp. 31-32).

Para el mencionado autor, la planificación fiscal aún cuando sea muy versátil, es susceptible a dos marcados aspectos:

- los factores externos, tales como cambios a través de nuevas normativas fiscales, y
- los factores internos, generado por cambios en la organización misma, motivada por el surgimiento de nuevas circunstancias o necesidades empresariales.

La operatividad que se registra dentro de las empresas les obliga adoptar como mecanismo de control en materia tributaria la planificación, por cuanto de esta operatividad surgen elementos vinculados a obligación tributaria que deben cumplir, de allí que desde el punto financiero contable, el

que establezcan con precisión el monto de la carga tributaria, les permitirá dirigir y planificar sus inversiones, disminuir costos y lograr sus objetivos.

La planificación tributaria está dirigida a evaluar y cuantificar los tributos a los cuales está obligada la empresa por las distintas leyes tributarias tanto en materia nacional, municipal e internacional. Además, toda planificación se orienta a diferentes objetivos, lo que en materia tributaria, correspondería a:

- *Objetivo económico:* Se pretende analizar el impacto de los diferentes tributos en los costos y gastos de la empresa y medir cuál es su margen de rentabilidad, con el fin de planificar las estrategias necesarias para evitar pérdidas económicas en las diferentes operaciones que realice la empresa. Para optimizar el pago del impuesto, la planificación tributaria contempla el estudio de la aplicación de las disposiciones legales, su interpretación, la aplicación de los beneficios establecidos en las leyes y el uso de figuras jurídicas.

- *Objetivo financiero:* Se pretende calcular cómo se distribuye la carga impositiva durante un período definido, a fin de obtener el recurso monetario para cumplir con los montos y plazos previstos para el pago, de acuerdo a las leyes tributarias a las cuales esté sujeta la empresa. Asimismo, estudiar el aspecto financiero con el fin de instrumentar las políticas financieras que la empresa requerirá para la planificación del flujo de caja.

- *Objetivo fiscal:* En este se encuentra intrínseco el estudio y conocimientos de las distintas técnicas y leyes tributarias de acuerdo a la normativa y a los principios de contabilidad de aceptación general, con la finalidad de evitar sanciones por errores formales y materiales, atrasos e incumplimientos en los pagos de cada uno de los tributos a los cuales esté obligada la empresa.

No obstante, existen ciertos aspectos que deben ser tomados en cuenta para realizar una óptima planificación tributaria, a fin de que la empresa realice un eficiente manejo de los impuestos y le permita el logro de sus objetivos, los mismos de acuerdo a Olivares (1999) corresponden a:

*1. Análisis de los objetivos propios del fin u objetivo social:* Antes de dar inicio al ejercicio económico, o antes de emprender el desarrollo de cualquier objetivo relativo al objeto económico del contribuyente, se debe realizar desde el punto de vista legal, económico y financiero el alcance de los mismos, con el fin de poder determinar cuál será el marco jurídico aplicable, así como también los posibles contratos a utilizarse para establecer los posibles derechos y deberes que se originen de tales objetivos. Además, se debe precisar el monto de las respectivas inversiones que se requieran, establecer y jerarquizar los posibles obstáculos que se pueden presentar a los fines de alcanzar los objetivos establecidos y las metas fijadas.

*2. Aplicación de disposiciones legales que favorezcan tales objetivos:* al realizar el análisis del marco legal aplicable, se debe observar si el mismo es propicio para la realización de los objetivos preseleccionados, siendo recomendable la utilización de un marco jurídico que permita el logro de esos objetivos y en caso que éste sea negativo o poco favorable, establecer alternativas que eviten la comisión de infracciones o violaciones al marco jurídico regulatorio.

*3. Utilización de contratos y figuras jurídicas apropiadas:* es recomendable que para una óptima planificación tributaria, se elaboren y utilicen aquellos modelos de contratos, convenios o formas de negociación que se adapten al marco jurídico que es favorable y que se ha seleccionado,

procurando siempre que en todo momento dichos modelos permitan la obtención de mayores beneficios fiscales legalmente posibles de alcanzar.

*4. Optimización de los beneficios previstos en las leyes:* Se deben tomar en cuenta todos los aspectos fiscales que beneficien tanto a las actividades desarrolladas por el contribuyente como a la naturaleza de los mismos.

*5. Aprovechar las lagunas legales e interpretación extensiva de la Ley:* Con la finalidad de alcanzar los objetivos previstos por la planificación; deben tomarse en cuenta todos los aspectos legales que favorezcan al contribuyente. Para esto, se debe realizar una interpretación lógica, extensiva y literal de los términos establecidos en la norma jurídica reguladora respectiva, que le permitan a los contribuyentes redactar términos contractuales que se adapten a los presupuestos legales que regulan la actividad evitando caer en violaciones de orden jurídico. En el caso de existir “silencio de la norma” o “lagunas legales”, esta interpretación deberá tender a servirse de las mismas para lograr la adecuación de los referidos términos contractuales.

*6. Cumplimiento oportuno de las actividades contables, así como de las obligaciones y deberes fiscales:* Se debe establecer dentro de la planificación fiscal, los parámetros referidos a la preparación y presentación debida y oportuna de todo lo relacionado con la contabilidad de la empresa. Para esto se requiere que la información presentada esté de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y muestre aspectos generales de la empresa como:

- Situación financiera (derechos, obligaciones y patrimonio);
- Resultados (pérdidas o ganancias);

- Flujos de efectivo;
- Riesgos financieros;
- Otros.

Toda esta información financiera debe ser veraz, comprobable y guardar absoluta relación con los objetivos planificados. De igual forma, se deberá establecer dentro de esa planificación fiscal el debido y oportuno cumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales que eviten a los contribuyentes caer en infracciones que le traigan como consecuencia sanciones de carácter pecuniario (multas) como lo establece el Código Orgánico Tributario.

*7. Evaluación constante:* Para determinar mediante ésta el cumplimiento oportuno de las respectivas metas y objetivos establecidos en la planificación fiscal, además de realizarse una auditoría fiscal en la que se depure la contabilidad y ayude a la administración eficiente de los recursos tributarios.

Explica Pineda (2002) que el proceso de planificación en las empresas debe partir desde el momento de la concepción de la misma, con la finalidad de adecuar y adoptar la forma económica más beneficiosa posible para el tipo de actividad que se va a desarrollar, los beneficios que puede aprovechar en virtud de esto.

Asimismo, se debe tener presente que la planificación como herramienta para el uso efectivo de los recursos de la empresa, involucra a todas las áreas, lo que significa que la planificación tributaria debe integrarse a esos procesos estratégicos, además, la empresa debe estar convencida de que necesita realizar una planificación tributaria que le permita prever y

controlar el futuro fiscal o cuando menos establecer las acciones que le permitan evitar las infracciones a las leyes.

La filosofía de la planificación, no es evadir, ni eludir el pago del impuesto, sino optimizar y prevenir en la medida de lo posible, las consecuencias fiscales que las decisiones de índole económica conlleven, obteniendo de estas acciones una información valiosa y de ayuda para el logro de los objetivos perseguidos.

Es importante que las empresas y el personal relacionado con el proceso contable, financiero y tributario de las mismas, conozcan la relación que existe entre las cuentas del balance y los distintos tipos de impuestos, ya que éstas son afectadas no solamente por impuestos nacionales, sino por otros que cubre las diferentes áreas de la actividad comercial (impuestos estatal y municipales). Como la estructura de los balances de las empresas son tomados en cuenta para el cálculo de los impuestos, los gerentes deben evaluar en qué medida los niveles de acumulación de los distintos rubros de estos estados financieros contribuyen a minimizar las erogaciones fiscales. En este sentido, debe señalarse que en el caso de las empresas pequeñas, estas poseen pocas posibilidades de aliviar la carga tributaria por lo que su mejor arma siempre será el cumplimiento oportuno de las leyes tributarias para evitar futuras e imprevistas erogaciones por esta causa.

De manera que, para que la planificación tributaria cumpla sus objetivos, la empresa debe tener un adecuado sistema contable, en el que las políticas contables estén claramente definidas de acuerdo a los principios de contabilidad de aceptación general, con las leyes impositivas y con la naturaleza de las operaciones de la empresa.

En lo que respecta a la **Dimensión Estrategias para la implementación de un sistema de control interno**, los resultados reportaron que en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.:

- No es llevado efectivamente el control de los activos.
- No se lleva un control auxiliar de los activos.
- No se tiene un control de los dividendos decretados, pagados y recibidos.
- Si han ocurrido fiscalizaciones en el ejercicio sujeto a revisión.
- No se han realizado reparaciones fiscales.
- No ha sido impuesta de alguna sanción por parte de la Administración Tributaria.
- No se tiene un control de los débitos y créditos fiscales.
- La empresa no ha aprovechado algún beneficio fiscal.
- La empresa no ha obtenido algún incentivo fiscal por haber realizado nuevas inversiones.
- La empresa no ha tenido pérdida en los tres (3) últimos años.

Derivándose de lo anterior que en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A. no se adoptan estrategias para la implementación de un sistema de control interno, que le permita darcumplimiento a sus obligaciones tributarias como contribuyente especial.

Lo que lleva a indicar que la estrategia se define como la “‘cosa’, lo ‘que se pretende’ o ‘el patrón o modelo de comportamiento’ de la organización ante el reto estratégico. Strategos: general o jefe del ejército; el arte o lo que hace aquel”.

Un primer concepto de la Real Academia Española, señala que es el “arte de dirigir las operaciones militares”. Otra acepción indica que es el “arte o traza para dirigir un asunto”. Una tercera acepción de la Real Academia Española conceptualiza la estrategia como un “proceso regulable, el conjunto de reglas que aseguran una decisión óptima en cada momento”.

Traspolando el concepto a la gerencia estratégica, este se utiliza comúnmente para referirse al plan ideado para dirigir un asunto y para designar al conjunto de reglas que aseguran una decisión óptima en cada momento. En otras palabras, una estrategia es el proceso seleccionado a través del cual se prevé alcanzar un cierto estado futuro.

En el ámbito de la administración, Bueno (1996), señala que la estrategia se fundamenta según:

- El campo de actividad siendo el tipo de mercado a seleccionar y el entorno que representa el conjunto de variables externas, no controlables pero previsibles.
- La situación de rivalidad entre los competidores.
- El sistema de objetivos planteado por la organización.
- Los recursos y capacidades con los que cuenta dicha organización.

Las estrategias de la empresa están fuertemente condicionadas por la misión y los objetivos corporativos, así como por otros dos elementos, las amenazas y oportunidades del entorno exterior y; las fortalezas y debilidades de la organización.

Cada empresa se mueve dentro de un entorno cambiante que puede crear diferentes riesgos o amenazas para la empresa, así como nuevas oportunidades para la misma. Por estos motivos, la empresa tiene que evaluar el posible impacto que quizás ocasionen en sus mercados los diferentes cambios que pueden producirse, principalmente por las fuerzas ambientales siguientes: La demografía, los valores sociales y culturales, la economía, la tecnología, las disposiciones legales, y la competencia.

Las posibilidades de adaptación al cambiante entorno, resultante de las acciones de las fuerzas señaladas en el punto anterior, dependen de las fortalezas y debilidades que la empresa tenga, aspectos ambos que también condicionan la elección de su propia estrategia en un entorno determinado. Las fortalezas y debilidades de la empresa pueden analizarse mediante la identificación de los recursos y competencias de la misma, que en general están relacionados con los aspectos siguientes:

- Capacidad financiera.
- Capacidad productiva y eficacia de la misma.
- Investigación y desarrollo.
- Recursos humanos y habilidades de los mismos.
- Control de las fuerzas de aprovisionamiento.

- Imagen de los productos de la empresa.

- Eficacia de los canales de distribución.

Ahora bien, las estrategias en materia tributaria, son diversas, correspondiendo las mismas a:

**1. La Planificación Tributaria como Estrategia para el Control Interno Tributario:** Afirmando Pineda (2002), que se trata de herramienta del administrador, por lo que es un elemento de suma importancia para la empresa, debido a la consecutiva disminución en el impacto económico que ella genera, al aprovechar los aspectos favorables de la Legislación Tributaria. En razón que la planificación tributaria abarca aspectos que van más allá del simple derecho tributario, ya que llega a ampliarse hasta el ámbito contable, el derecho civil y mercantil.

**2. La Auditoria Tributaria como Estrategia para el Control Interno Tributario:** Es un proceso sistemático usado con el propósito de verificar y comprobar de una manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de las obligaciones tributarias.

Indica Ramírez (2011) que su propósito es verificar y comprobar el cumplimiento y determinación, entendiéndose por verificar el acto de probar la exactitud de los montos que tienen que ver con los tributos y comprobar la revisión de los tributos y sus aspectos legales, o cotejo con el objeto de lograr si es correcta o incorrecta la determinación realizada en las organizaciones.

Los objetivos básicos de la Auditoria Tributaria, según Meléndez (1996) vienen dados por el desglose conceptual, ya que corresponde evaluar el

vínculo existente entre el sujeto activo acreedor del tributo y el sujeto pasivo que tiene la obligación establecida en la Ley y no hacer actos ilícitos en materia fiscal, de allí que como lo anota el autor en referencia, la Auditoría Tributaria, debe abocarse a los siguientes objetivos:

1. Obtener la seguridad razonable sobre la declaración del hecho imponible que dio origen a la obligación tributaria.

2. Verificar la exactitud en la determinación de la base imponible, débitos y créditos de carácter tributario.

3. Comprobar el cumplimiento de los deberes formales por parte del contribuyente.

4. Comprobar la adecuada contabilización, clasificación y revelación de los tributos en los estados financieros de acuerdo a los principios de contabilidad de aceptación general.

**3. Uso de Manuales de Procedimiento como Estrategia para el Control Interno Tributario:** Por cuanto las empresas independientemente del sector en el que se encuentre operando deben cumplir con las disposiciones tributarias impuestas por el Servicio de Renta Internas, es recomendable el manejo de manuales de procedimiento que les permitan controlar el pago de facturas por la provisión de bienes y/o servicios relacionados o no con las obras en ejecución, la empresa tiene la obligación de realizar la retención en la fuente y del IVA, de acuerdo a los porcentajes establecidos por la administración tributaria. Además, las empresas tienen la obligación de realizar la declaración del IVA, retenciones en la fuente mensualmente y la presentación del impuesto a la renta y anexos de forma anual a la administración tributaria. También, al momento de realizar los

pagos a los proveedores de obras pro encargo, las empresas deben realizar las retenciones respectivas a nombre del propietario, de acuerdo a las normas establecidas en la Ley.

**4. El Modelado de los Procesos Tributarios como Estrategia para el Control Interno Tributario:** La modelación de procesos Fernández (2008) la define como: “La documentación, el análisis y diseño de la estructura de procesos de negocios, sus relaciones con los recursos necesarios para implementarlos y el ambiente en el cual van a ser usados” (p. 1).

Siendo cada modelo una descripción de un proceso software que se presenta desde una perspectiva particular. Alternativamente, a veces se usan los términos ciclo de vida y Modelo de ciclo de vida.

Se trata de una estrategia enfocada en el análisis del flujo y transformación de datos. La utilización de las computadoras en tecnología de información no había sido usada más allá del procesamiento de transacciones, como en la comunicación y control. Para hacer una integración satisfactoria de estos sistemas dentro de la empresa, se requiere modelar desde los procesos organizacionales manuales en los que intervienen estos sistemas.

Así, para un modelado de procesos en materia de la determinación de la obligación tributaria por concepto del Impuesto Sobre La Renta, el nivel de detalle deberá ser suficientemente alto para permitir a un analista de sistema entender la actividad de la organización y especificar los requisitos del sistema en relación a dicho impuesto. Además, en las siguientes etapas de desarrollo del sistema según Flores (2010) se requiere establecer la correspondencia entre los procesos de negocio y los procesos técnicos que darán soporte a los primeros a través del sistema informativo.

En este orden, últimamente se venido reconociendo ampliamente que el soporte y modelado de procesos es una parte fundamental en el desarrollo de todo sistema informativo. Es necesario describir la situación actual y futura o deseada de una organización como parte del proceso de reingeniería, estableciendo formas para mejorar sus procesos de negocio, y por ende los referidos al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

**5.Sistemas de Información Automatizados para el Control y Seguimiento como Estrategia para el Control Interno Tributario:** En lo que se refiere a la materia impositiva, la Administración Tributaria ha puesto en marcha una serie de mecanismos online para recaudar de los contribuyentes, asimilados como los socios que responde con su cuota parte al mantenimiento de cosa pública, al implantar la Plataforma Tecnológica y regular el momento en que deben efectuarse las declaraciones de las retenciones de impuesto sobre la renta realizadas por los sujetos pasivos especiales calificados como agentes de retención. Al respecto, observa Galué (2012) el papel preponderante del capital humano de la Administración Tributaria, a la que define como la pieza clave de la planificación para lograr las metas de la organización. Lo que permite inferir que la Administración Tributaria al momento de implantar la plataforma tecnología para la recaudación del impuesto sobre la renta, ha efectuado cambios importantes tanto a nivel de infraestructura telemática y normativo, como a nivel del capital humano que labora en el ente, para hacer de esta manera un sistema tecnológico más cercano al contribuyente.

Ante este cambio de la administración tributaria para gestionar los impuestos en Venezuela, las empresas, deben igualmente incorporar a su operatividad sistemas automatizados que le permitan un control y seguimiento en relación a esta materia impositiva. Hay que recordar que un

sistema de información automatizado en la actualidad han sido considerados como una necesidad estratégica en las organizaciones, en cuanto a la optimización de los procesos que se llevan a cabo dentro de éstas, siendo uno de los objetivos fundamentales para el mejoramiento continuo.

**6.La Adopción de Políticas, Normas y Procedimientos como Estrategia para el Control Interno Tributario:** En materia tributaria, es importante tener en cuenta las políticas, normas y procedimientos de la empresa. Por otra parte, en cumplimiento de los deberes formales, Fernández (2004) es del criterio que la empresa elabore un calendario de obligaciones formales como punto de partida indispensable en toda planificación tributaria. Dicho calendario debe contener por lo menos trece (13) columnas en las que se puedan apreciar claramente las fechas exactas de cada uno de los meses del año, pago de cada uno de los tributos. La primera columna describirá los conceptos de los impuestos y/o tasas a pagar.

Una buena planificación debe comenzar por el correcto cumplimiento de los deberes formales tributarios. En primer lugar, debe considerarse a comienzos del mes la fecha tope para enterar las retenciones del Impuesto Sobre La Renta del mes inmediatamente anterior. Dichas retenciones deben pagarse dentro de los tres (3) primeros días hábiles del mes siguientes al que se efectuó la retención.

Otras estrategias tributarias que utilizan las empresas para alcanzar sus objetivos son:

- Minimizar las ganancias por tenencia de activos no monetarios, siguiendo una lógica similar a la sugerida para el impuesto a los activos empresariales.

- Capitalizar deudas de la empresa con accionistas. Esto es recomendable para las empresas familiares que reciben préstamos de sus dueños, los cuales son de factor aportes de capital, pero que al ser registrados como pasivos monetarios, no generan correcciones que pudiesen disminuir el saldo de la cuenta “Reajuste por inflación”. Si estos aportes se registran en al cuenta patrimonial, una vez que esta se ajusta, genera un crédito que disminuye el monto de impuesto a pagar.

- Optimizar la vida útil de los activos para generar gastos revaluados de depreciación mayores. Ahora bien, una depreciación muy acelerada disminuye la posibilidad de utilizar este escudo fiscal en años futuros. El uso del arrendamiento financiero puede ser interesante, ya que reduce la reevaluación de activos y genera gastos de alquiler, deducibles de impuestos. Esta sugerencia es valida también para el impuesto a los activos empresariales.

- Evaluar las inversiones en terrenos desde el momento en que generan ganancias importantes por revaluación, sin contar con el escudo fiscal de la depreciación.

- Crear una contrapartida en el patrimonio para las inversiones en otras compañías (activos), de manera que cuando se haga la corrección por inflación en ambas cuentas el ajuste sea cero y se evite el pago de impuestos. Fraccionar, en lo posible, el pago de los dividendos a lo largo del año, en lugar de hacer un pago único. Cuando hay una reducción patrimonial producto de este desembolso, el monto cancelado se ajustará mediante la variación porcentual del IPC ocurrida entre el mes en que se efectuó la operación y la fecha de cierre de ejercicio. Esta corrección se abonará a la cuenta “Reajuste por inflación” lo cual producirá un aumento de la renta neta

gravable. Al fraccionar los pagos, se acercan las fechas de desembolsos al cierre del ejercicio, por lo que el ajuste se minimiza

- Endeudarse en moneda extranjera. Si bien este financiamiento es visto con reserva, sobre todo en empresas que no generan ingresos en divisas, parte de la reevaluación de la deuda es asimilada por el fisco.

- Utilizar instituciones financieras como intermediarios, en el caso de las filiales de las compañías multinacionales, en lugar de recibir préstamos de sus casas matrices. Las empresas están obligadas a retener solo el 4.95% de los intereses de las operaciones de crédito bancario en divisas. Los intereses pagados a la matriz pueden ser retenidos hasta un 34%.

- Las nuevas inversiones efectuadas en actividades industriales, construcción, electricidad, ciencia y tecnología. Se les concede una rebaja de impuesto del 10% del monto.

Finalmente, para la **Dimensión Factibilidad de la propuesta**, los resultados demostraron que en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

- Si se han realizado declaraciones sustitutivas.

- El departamento administrativo no maneja estrategias de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

- La empresa no utiliza la planificación tributaria como estrategia de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

- No se aplica un sistema de control interno para el pago de los impuestos.

- Si es factible en la empresa la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno que coadyuve al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Significando que en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., si es factible la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial.

Permitiendo esto expresar que con la adopción de estrategias la empresa podrá cumplir con sus deberes formales que como contribuyente especial le requiere la Administración Tributaria, ya que de no ser así, estará expuesta a incurrir en ilícitos tributarios, y por ende a ser sancionada.

Los deberes formales son actuaciones explícitas que impone la administración tributaria a los administradores, en virtud de disposiciones establecidas en el Código Orgánico Tributario y los preceptos diseminados en las leyes y reglamento. Identificándose los elementos de estos deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros, de acuerdo a Bolívar (1999), en los artículos 145 y 146 del Código Orgánico Tributario (2014):

1. Llevar de forma debida y oportuna los libros y registros y mantenerlos en el domicilio.
2. Inscribirse en los registros.
3. Colocar el número de inscripción en los documentos y actuaciones.
4. Solicitar a la autoridad correspondiente los permisos previos.

5. Presentar dentro del plazo fijado las declaraciones.
6. Emitir documentos exigidos cumpliendo con los requisitos y formalidades.
7. Exhibir y conservar en forma ordenada mientras el tributo no esté prescrito los libros de comercio, libros y registros especiales.
8. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías que les fueren solicitados.
9. Comunicar cualquier cambio en su situación, especialmente al inicio y término de actividades.
10. Comparecer ante las oficinas fiscales cuando su presencia sea requerida.
11. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias.

Por otra parte, con la adopción de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, la empresa podrá aprovechar los beneficios fiscales, los cuales según el SENIAT (2010) comprenden: “toda actividad desarrollada por el Estado para estimular o mejorar las condiciones económicas de personas o grupos en particular; con el fin de favorecer algún sector productivo de intercambio de bienes o servicios” (p. 6).

A este respecto, indica Sanmiguel (2009), que el término beneficio fiscal se corresponde con la: “desgravación de impuestos concedida a las

empresas para fomentar determinadas actividades económicas”; o también: “subvención o ayuda que se concede a una empresa para fomentar sus actividades, por vía de exoneración o reducción de cargas positivas” (p. 137).

De igual manera, el SENIAT (2010), sostiene que los incentivos fiscales, son:

Instrumentos a través de los cuales se pretende estimular, beneficiar, e incentivar a determinados agentes económicos, con el fin de que realicen determinadas actividades orientadas a ordenar algún sector en específico o a sencillamente desarrollar todas aquellas actividades que contribuyan al mejoramiento de la estructura productiva del país (p. 19).

Agregando Sanmiguel (2006), los incentivos fiscales “son los que favorecen el mayor trabajo o inversión del contribuyente...” (p. 439). En cuanto a los incentivos fiscales para la inversión privada, comenta el autor citado, que “consiste en otorgar una serie de ventajas fiscales a aquellas persona naturales... o jurídicas que de acuerdo con unos planes establecidos por el Estado dedican parte su excedente a la inversión. ...” (Omissis).

En este sentido, tanto el beneficio como el incentivo fiscal, tiene una doble función; por un lado beneficiar al contribuyente con algunos eximentes en el pago del impuesto, y por el otro crear condiciones que atraigan la inversión y desarrollo económico de las regiones donde se aplican. Entre los beneficios fiscales se encuentra la exoneración, la exención y la rebaja.

La exención la define Ossorio (1986) como una “situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, o para regirse por leyes especiales” (p. 303). Por su parte, Martínez (2006) la relaciona con: “Excluir del pago de contribuciones a

determinados sujetos pasivos: grupos de personas, una rama de la actividad económica o social...” (p. 565).

El artículo 73 Código Orgánico Tributario, señala que la exención “...es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria otorgada por la ley...” Lo que permite afirmar que la exención es un elemento tributario, que obra por la ley; es decir un beneficio fiscal concedido al sujeto pasivo (contribuyente) o grupos de ellos (elemento subjetivo), o a actividades económicas o sociales (elemento objetivo); los cual lo excusa del pago la obligación tributaria en los casos expresamente permitidos por la ley.

En cuanto a la exoneración, anota Martínez (2006) que en una primera aproximación del vocablo exoneración, es: “Liberar a alguien de un deber o compromiso” (p. 565); y según Ossorio (1986), se entiende que es la “liberación del cumplimiento de una obligación o carga” (p. 304). De igual manera el Código Orgánico Tributario en el artículo 73, establece que “... exoneración es la dispensa total o parcial del pago la obligación tributaria (sic) concedida por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por la ley”. Significando que la exoneración es otorgada por la Administración Tributaria solamente en los casos que la Ley expresamente lo permita, en tal sentido, se puede identificar como discrecional y no vinculante.

Otro tipo de beneficio o incentivo fiscal lo constituye la rebaja tributaria, que es definida por Sanmiguel (2006), cuando expresa, que: “Está determinado por un incentivo otorgado por la Ley, para que los contribuyentes puedan invertir partes de sus ingresos en mejorar su posición y aumentar su producción, según sea el caso” (p. 595).

Para el SENIAT (2010) el vocablo rebaja corresponde a los: “montos determinados en las leyes especiales que se disminuyen de la cantidad total

a pagar por concepto de tributo” (p. 25). En tal sentido, se considera que las rebajas son beneficios o incentivos tributarios otorgados por la Ley en favor de los contribuyentes, con el objetivo de estimular el desarrollo de algunas políticas económicas así como atraer nuevas inversiones y creación de empleos.

De lo hasta ahora señalado se puede afirmar que los beneficios o incentivos fiscales en cualquiera de sus manifestaciones, bien sean ésta, exenciones, exoneraciones, o rebajas; son eximentes o concesiones que hace la ley a favor de los contribuyentes del pago generado por la obligación tributaria.

Por otra parte, con la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, la empresa estaría minimizando el riesgo fiscal, el cual de acuerdo a Alvarado y Cruz (2006), surge por la mala interpretación en la aplicación de las leyes tributarias, lo cual puede tener un efecto importante en los fraudes que puedan cometer algunas organizaciones como consecuencia de manipulaciones, alteraciones de los registros contables, no haber realizado retenciones, no haber enterado los impuestos cobrados, en fin todos aquellos actos intencionales o no, que generen incumplimiento de las leyes, reglamentos y demás normativa tributaria.

Es de gran importancia la oportuna evaluación del riesgo fiscal, a través de los sistemas de contabilidad y de control interno de la organización, pues permitirá determinar qué factores de riesgo existen dentro de las normas y procedimientos en cuanto a: la determinación y pago de los tributos, el personal adecuado en las actividades tributarias y un monitoreo en tiempo real de las operaciones.

Igualmente, con la adopción de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, la empresa tendría un mejor control en cuanto a las sanciones de las que pueda ser objeto, en razón que las mismas son producto de la la reprobación de haberse realizado un acto contrario a una norma, sea ésta de carácter, jurídico, ético o de cualquier otra índole. Es la expresión del descontento jurídico y social, es la pena previamente fijada por la Ley para quien comete un delito fatal, es la consecuencia jurídica del delito o falta, para cuya determinación deben cumplirse con requisitos como: que sea establecido por la autoridad competente, que se determine la acción u omisión reprimida, que se compruebe la infracción trasgresión que se imputa.

Sainz de Bujanda (1961) define las sanciones tributarias como “Las impuestas como consecuencia de infracciones tributarias”. Aún cuando Radano (1999) la define como “la acción mediante la cual la administración aplica las penalidades que las leyes le permite, con el propósito de desalentar conductas incumplidoras en los contribuyentes, infractores y, en consecuencia, en la población contribuyente en general” (p. 40).

Señala Mock (2008) que las sanciones tributarias no vienen definidas en la Ley, pero hay que entenderlas como la consecuencia jurídica negativa que la administración impone al infractor por haber realizado una conducta infractora.

El incumplimiento de las obligaciones tributarias es sancionado de acuerdo a lo previsto en el Código Orgánico Tributario, atendiendo a la clasificación de:

- Los ilícitos formales, es decir, aquellas figuras antijurídicas derivadas del incumplimiento de los deberes formales puestos a cargo del contribuyente de acuerdo con la normativa vigente. Para algunos doctrinarios, estos ilícitos, son de peligro, es decir, no pretenden un daño o perjuicio efectivo, pero su omisión afecta la buena marcha de la administración tributaria, pues los deberes formales cumplen una función de control de ésta para con el contribuyente, y en ciertos casos, pueden constituir maniobras preparatorias de una evasión que no lo configura en grado de tentativa por no ser admisible.

- Ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas, relativos a la industria, importación y comercialización de especies fiscales o gravadas. La especie gravada son aquellas que por su naturaleza o esencia se encuentran gravadas por un tributo; por lo tanto, su producción, comercialización o expendio está sujeto al pago del mismo y además dichas actividades están sujetas al control y autorización por parte de la administración tributaria. Por su parte, las especies fiscales, son los medios establecidos en la Ley que sirven como instrumento de cobro de la tasa establecida en las normas tributarias, están constituidas por los llamados timbres.

- Ilícitos materiales, relativo al retardo, omisión o disminución ilegítima en el pago de los tributos. Se considera que estos ilícitos son todos aquellos incumplimientos de los deberes que se refieren al pago de la obligación tributaria, inclusive la falta de retención o de percepción, los pagos a cuenta de obligaciones futuras y la obtención indebida de reintegros.

- Ilícitos sancionados con penas restrictivas de libertad, relativos a la defraudación tributaria en general y a la apropiación de impuestos retenidos

o percibidos. El Código Orgánico Tributario, señala como tales la defraudación tributaria, la falta de enterramientos de anticipos por parte de los agentes de retención o percepción y la divulgación o el uso personal o indebido de la información confidencial proporcionadas por terceros independientes que afecte o pueda afectar su posición competitiva por parte de los funcionarios o empleados públicos, sujetos pasivos y sus representantes, autoridades judiciales y cualquier otra persona que tuviese acceso a dicha información.

### **Resultados de la Lista de Cotejo (Factores)**

Mediante la lista de cotejo, se buscó obtener información en relación a los factores que condicionan el riesgo fiscal en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., lo que llevó a conocer para los factores internos que:

- Los recursos son insuficientes para cubrir las actividades de los departamentos fiscales.

- Es normal la implementación de estrategias para la búsqueda de un mejor ahorro fiscal.

- La comunicación interna es insuficiente.

- Existe falta de procesos y tecnología que permita acceder o utilizar a tiempo los datos fiscales relevantes.

- Los cambios del negocio son inconsistentes con la estrategia fiscal.

En tanto que para los factores externos se conoció:

- Es normal los cambios en la legislación fiscal o su interpretación por la administración.

- Son normales los cambios en la legislación contable o en su interpretación por la administración.

- Son normales los cambios en los requisitos regulatorios o de buen gobierno.

- Son normales los cambios en la actitud de los accionistas respecto a los impuestos.

De esta manera, se observa que el riesgo fiscal en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., lo determinan los factores internos, debido a:

- La insuficiencia de los recursos para cubrir las actividades de los departamentos fiscales.

- La escasa comunicación interna;

- La falta de procesos y tecnología que permita acceder o utilizar a tiempo los datos fiscales relevantes; y

- La inconsistencia entre los cambios del negocio con la estrategia fiscal.

Ante estos resultados se debe señalar que la evaluación del riesgo fiscal trae consigo el mejoramiento de diferentes aspectos entre los cuales se pueden mencionar:

1. Contar con recursos suficientes para cubrir las actividades de los departamentos fiscales.

2. Prever los cambios en la legislación fiscal o en su interpretación por la administración.

3. Implementar estrategias para la búsqueda de un mayor ahorro fiscal.

4. Prever cambios en la legislación contable o en su interpretación por la administración.

5. Coordinar la comunicación interna para que sea eficiente.

6. Realizar los cambios en los requisitos regulatorios que sean establecidos.

7. Aumentar los procesos y tecnología que permitan acceder o utilizar a tiempo los datos fiscales relevantes.

8. Proporcionar herramientas en negocios e instituciones que no cuenten con estrategias en materia fiscal.

Por tal motivo, cumplir oportunamente con las obligaciones fiscales resulta clave para obtener un desarrollo sustentable y duradero, a fin de evitar los riesgos derivados del incumplimiento, así como procurar el desarrollo de estructuras organizacionales apropiadas cuya práctica fiscal sea congruente con las actividades del negocio o institución y apegada a las disposiciones previstas en el dispositivo legal que las regule.

### **Resultados de la Lista de Cotejo (Deberes Formales)**

Igualmente se usó como instrumento de recolección de información otra lista de cotejo, la cual perseguía conocer algunos aspectos vinculados al cumplimiento de los deberes formales por parte de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., lo que llevó a conocer:

- Que la empresa si fue inscrita oportunamente en el registro de Información Fiscal (RIF).

- La empresa si comunica a la Administración Tributaria cualquier cambio (directores, administradores, domicilio, razón social, objeto social).

- Si tiene exhibido públicamente el RIF y la declaración del Impuesto Sobre la Renta.

- La entidad si lleva de forma adecuada los libros diario, mayor, inventarios, auxiliar de compras soportado, auxiliar de ventas soportado, actas, accionistas y junta de acta de administradores.

- La empresa si conserva los libros, registros, y documentos durante el plazo exigido por la Ley.

- La empresa si presenta las declaraciones de impuesto dentro de los plazos establecidos.

- Los asientos si están debidamente documentados a priori.

- Si se revisan periódicamente los asientos.

- Si se realiza el ajuste por inflación fiscal cada año.

- La empresa si está inscrita en el Registro de Activos Revaluados.
- La empresa si lleva los libros auxiliares y registros contables del ajuste por inflación, de conformidad con lo establecido en el Reglamento de Impuesto Sobre La Renta.
- La empresa si emite facturas y/o documentos equivalentes de conformidad con lo establecido por la Administración Tributaria.
- La empresa si efectúa las correspondientes retenciones de impuesto.
- La entidad no ha sido fiscalizada por el SENIAT.
- A pesar de no ser fiscalizada por el SENIAT, la empresa si ha sido sancionada, por no cumplir con los deberes formales.
- De los resultados señalados, se observa que la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., si cumple con los deberes formales referidos a:
  - Registro de información fiscal (RIF),
  - Comunicación de cambios a la Administración Tributaria,
  - Exhibición pública de RIF y de la Declaración del ISLR,
  - Se llevan en forma los libros, conservando estos así como los registros, y documentos durante el plazo exigido por la Ley.
  - Presenta las declaraciones de impuesto dentro de los plazos establecidos.

- Los asientos están debidamente documentados.
- Periódicamente revisa los asientos.
- Realiza el ajuste por inflación fiscal cada año;
- La empresa si está inscrita en el Registro de Activos Revaluados.
- Se emiten facturas y/o documentos según lo establecido por la Administración Tributaria.
- Efectúa las correspondientes retenciones de impuesto.

Ante estos resultados hay que mencionar que los deberes formales, según Palomares (2001) consisten en la obligación que tienen los contribuyentes, responsables y terceros de cumplir con los trámites, requisitos, obediencias y demás formalidades relativas a las tareas de determinación, fiscalización y control que realice a la administración tributaria exigida por ésta en el ejercicio de su potestad, bien sea por disposición de la ley o porque ésta la faculta para ello. De allí que la norma tributaria los establezca de forma expresa en los artículos 145 y 146, respectivamente.

## **CAPÍTULO V**

### **PROPUESTA**

#### **Presentación**

Los resultados reportados en el capítulo anterior, permitieron conocer que en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., no se adoptan estrategias de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, por lo que existen debilidades para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, lo cual la hace vulnerable en cuanto a la comisión de errores en la determinación tributaria, así como en el cumplimiento oportuno de sus obligaciones tributarias que dicha condición de contribuyente especial le demanda. Lo cual se encuentra influenciado porque la organización no utiliza la planificación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, ni adopta estrategias para ello, pese a que es factible realizar la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial.

En este sentido, a continuación se presenta la propuesta de algunas de las estrategias que le permitirían a la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., consistiendo las mismas en

estrategias de sensibilización, estrategias de información, estrategias de formación y estrategias de integración organizacional.

## **Objetivos de la Propuesta**

### **Objetivo General**

Diseñar estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

### **Objetivos Específicos**

- Sensibilizar sobre la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

- Concienciar sobre la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

- Promover la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

- Capacitar al personal administrativo sobre estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las

obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

- Favorecer la integración organizacional para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.

## **Bases Teóricas**

### **La Obligación Tributaria**

En Venezuela, la obligación tributaria, la define el Código Orgánico Tributario (2014), en el artículo 13 de la siguiente manera:

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

Asimismo, el artículo 23, Código Orgánico Tributario, preceptúa que los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas especiales.

En el caso del contribuyente fallecido, los derechos y obligaciones de éste serán ejercitados o, en su caso, cumplidos por el sucesor a título universal, sin perjuicio del beneficio de inventario. Los derechos del contribuyente fallecido transmitido al legatario serán ejercidos por éste (artículo 24 Código Orgánico Tributario).

Igualmente, los tributos deben ser pagados por los sujetos pasivos, como lo establece el artículo 40 Código Orgánico Tributario; aunque también puede ser efectuado por un tercero, quien se subrogará en los derechos, garantías y privilegios del sujeto activo, pero no en las prerrogativas reconocidas al mismo por su condición de ente público.

El pago debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que indique la Ley o en su defecto la reglamentación. La Administración Tributaria podrá establecer plazos para la presentación de declaraciones juradas y pagos de los tributos, con carácter general para determinados grupos de contribuyentes de similares características, cuando razones de eficiencia y costo operativo así lo justifiquen. A tales efectos, los días de diferencia entre los distintos plazos no podrán exceder de quince (15) días hábiles (artículo 41, Código Orgánico Tributario).

Los pagos a cuenta deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la Ley. En los impuestos que se determinen sobre la base de declaraciones juradas, la cuantía del pago a cuenta se fijará considerando la norma que establezca la Ley del respectivo tributo (artículo 43 Código Orgánico Tributario).

Señala el artículo 44 del Código Orgánico Tributario que la Administración Tributaria y los sujetos pasivos o terceros, al pagar las obligaciones tributarias (por cualesquiera de los medios de extinción de las obligaciones previstos en este Código) deberán imputar el pago, en todos los casos, en el siguiente orden de preferencia: Sanciones, intereses moratorios, y tributo del período correspondiente.

La Administración Tributaria podrá imputar cualquier pago a la deuda que fuere más antigua, definitivamente firme, agotado el cobro extrajudicial y que no estuviera prescrita.

El Ejecutivo Nacional, a tenor del artículo 45 del Código Orgánico Tributario, podrá conceder, con carácter general prórrogas y demás facilidades no vencidas, así como fraccionamientos y plazos para el pago de deudas atrasadas, cuando el normal cumplimiento de la obligación se vea impedido por caso fortuito o fuerza mayor o en virtud de circunstancias excepcionales que afecten la economía del país. La decisión denegatoria no admitirá recurso alguno. Las prórrogas que se concedan no causarán los intereses previstos en el artículo 66 sobre las sumas adeudadas (artículos.46, 47, 48 Código Orgánico Tributario).

## www.bdigital.ula.ve **Contribuyentes Especiales**

Los contribuyentes especiales son 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 termino 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.

## **Control Interno Tributario**

Según el Informe COSO (1992), el control interno es un proceso ejecutado por la Junta Directiva o Consejo de Administración de una entidad, por su grupo directivo (gerencial) y por el resto del personal, diseñado específicamente para proporcionarles seguridad razonable de conseguir en la empresa o institución las tres siguientes categorías de objetivos:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones.
- Suficiencia y confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Ahora bien en materia de control interno tributario, hay que decir que las obligaciones de las empresas ante la Administración Tributaria han traído como consecuencia la necesidad de éstas de establecer controles que garanticen su cumplimiento. Es así como nace el Control Interno Tributario, el cual tiene su basamento en el enfoque tradicional y la nueva concepción de control interno (COSO), de allí se define el control interno tributario como un proceso ejecutado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de la entidad diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías:

1. Efectividad de objetivos.
2. Confiabilidad en la información tributaria.
3. Cumplimiento de las leyes y regulaciones tributarias.

Figuroa (1998), refiere que el Control Interno Tributario corresponde a:

Todas aquellas normas, políticas, procedimientos y requisitos encaminadas a garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal que rige la materia tributaria, acatando los lineamientos emanados y establecidos por el sujeto activo, en este caso el estado, a través de la Administración Tributaria por medio del SENIAT, con el fin último de cumplir con ciertas obligaciones de dar y de hacer (p.13).

Refiere Salazar (2006) que el control interno tributario comprende el plan de organización y todos los métodos y políticas coordinadas que se adoptan dentro de la organización, con la finalidad de garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, verificar la exactitud y confiabilidad del hecho imponible y el cumplimiento de los deberes formales.

De igual manera Figueroa (1998), hace mención a los objetivos del control interno tributario:

- Prever multas, actos de reparos, intereses moratorios y demás accesorios.
- Enfrentar con éxito las fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.
- Obtener información confiable y oportuna para la toma de decisiones.
- Fiel cumplimiento del ordenamiento jurídico, normas y procedimientos establecidos por el Estado.
- Evitar la evasión y omisión fiscal.
- Determinar, controlar y dirigir los mecanismos empleados para la determinación y pago de las obligaciones tributarias.
- Minimizar el margen de error en la en la contabilización de los tributos.
- Establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de los deberes formales.
- Garantizar la correcta y oportuna evaluación y requerimiento de la gestión de los tributos para prevenir posibles desviaciones de las normativas establecidas en la organización.
- Diseñar mecanismos de planificación fiscal (p.13).

Los objetivos del control interno tributario, están orientados a planificar, controlar y dirigir políticas, normas y mecanismos para la determinación de

pago correcto de los tributos y minimizar el margen de error en la contabilización de las operaciones relacionadas con los impuestos, garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal establecido por la administración tributaria, velar por la obtención de información veraz y oportuna que sirva de base para la toma de decisiones, diseñar mecanismos de planificación fiscal, garantizar la eficiencia y eficacia en las operaciones de área de tributos, establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de deberes formales.

La adopción del control interno tributario dentro de una empresa, según Salazar (2006) implica la adopción de manuales de funciones, manuales de procedimientos, crear una unidad que maneje el área tributaria, la capacitación. Adiestramiento y asesoramiento del personal de dicha área, definición de sus funciones en el área y la adopción de normas de control interno aplicables al Impuesto Sobre La Renta.

### **Bases Legales**

#### **1. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.**

**Artículo 299.** El régimen socioeconómico de la República Bolivariana de Venezuela se fundamenta en los principios de justicia social, democracia, eficiencia, libre competencia, protección del ambiente, productividad y solidaridad, a los fines de asegurar el desarrollo humano integral y una existencia digna y provechosa para la colectividad.

El Estado conjuntamente con la iniciativa privada promoverá el desarrollo armónico de la economía nacional con el fin de generar fuentes de trabajo, alto valor agregado nacional, elevar el nivel de vida de la población y fortalecer la soberanía económica del país, garantizando la seguridad jurídica, solidez, dinamismo, sustentabilidad, permanencia y equidad del crecimiento de la economía, para lograr una justa distribución de la riqueza mediante

una planificación estratégica democrática participativa y de consulta abierta.

Garantiza el libre ejercicio y esparcimiento de la empresa en la actividad económica que se realiza.

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

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

No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena.

Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución.

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

## 2. Código de Comercio.

**Artículo 10.** Son comerciantes los que teniendo capacidad para contratar hacen del comercio su profesión habitual, y las sociedades mercantiles.

**Artículo 32.** Todo comerciante debe llevar en idioma castellano su contabilidad, la cual comprenderá, obligatoriamente, el libro Diario, el libro Mayor y el de Inventarios.  
Podrá llevar, además, todos los libros auxiliares que estimara conveniente para el mayor orden y claridad de sus operaciones.

**Artículo 200.** Las compañías o sociedades de comercio son aquellas que tienen por objeto uno o más actos de comercio.  
Sin perjuicio de lo dispuesto por leyes especiales, las sociedades anónimas y las de responsabilidad limitada tendrán siempre carácter mercantil, cualquiera que sea su objeto, salvo cuando se dediquen exclusivamente a la explotación agrícola o pecuaria.

**Artículo 201.** Las compañías de comercio son de las especies siguientes:

Omisis

3º La compañía anónima, en la cual las obligaciones sociales están garantizadas por un capital determinado y en la que los socios no están obligados sino por el monto de su acción.

Omisis

## 3. Código Orgánico Tributario

**Artículo 1.** Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de ellos.

Para los tributos aduaneros se aplicará en lo atinente a los medios de extinción de las obligaciones, para los recursos administrativos y judiciales, la determinación de intereses y lo referente a las normas para la administración de tales tributos que se indican en este Código; para los demás efectos se aplicará con carácter supletorio.

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

Para los tributos y sus accesorios determinados por Administraciones Tributarias extranjeras, cuya recaudación sea solicitada a la República de conformidad con los respectivos tratados internacionales, este Código se aplicará en lo referente a las normas sobre el juicio ejecutivo.

**Parágrafo Único:** Los procedimientos amistosos previstos en los tratados para evitar la doble tributación, son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con independencia de los recursos administrativos y judiciales previstos en este Código.

#### 4. 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 8.** Son contribuyentes formales, los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto.

Los contribuyentes formales, sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria, mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes o simplificar los mismos. En ningún caso, los contribuyentes formales estarán obligados al pago del impuesto, no siéndoles aplicable, por tanto, las normas referente a la determinación de la obligación tributaria.

## 5. 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

## 6. 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 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

### **Factibilidad de la Propuesta**

La propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., es factible desde el punto de vista temático, técnico, institucional, económico jurídico y cultural.

### **Factibilidad Temática**

La factibilidad temática de la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., viene dada porque se trata de un temática que desde el punto de vista teórico, se inscribe dentro de las líneas de la gestión tributaria lo cual en materia de rentas internas le impone al sector privado dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias, lo que en el caso de los contribuyentes especiales, le viene a representar la adopción de mecanismos que hagan más eficaz y eficiente este cumplimiento, minimizando errores que lleven a la organización a incurrir en ilícitos tributarios, y como consecuencia de ella, sean objeto de sanciones por parte de la Administración Tributaria.

### **Factibilidad Técnica**

La propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como

contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., es factible desde el punto de vista técnico, debido a que la institución cuenta recursos técnicos, materiales y humanos primordiales para su ejecución.

### **Factibilidad Institucional**

La propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., es factible institucionalmente, si cuenta con el apoyo, la colaboración, la receptividad y el interés que muestre el personal en estudio, los cuales deberán estar motivados y a total disposición para ser parte de la misma.

### **Factibilidad Económica**

La propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., es factible económicamente, ya que no requiere un presupuesto tan elevado, por cuanto la institución cuenta con dichos recursos que ofrece la dirección de la misma, producto del presupuesto que se le asigna la Asamblea de Accionistas para su funcionamiento.

### **Factibilidad Jurídica**

La propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección

Familiar, SOVENPFA C.A., es factible jurídicamente, en razón que se trata de estrategias vinculadas con los señalamientos de la Constitución, el Código Orgánico Tributario, la Ley de Impuesto al Valor Agregado, entre otras leyes venezolanas.

### **Factibilidad Cultural**

La propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., es factible culturalmente, ya que a partir de las estrategias se procura favorecer la cultura tributaria dentro de la organización la cual es un tema vinculante para que la organización pueda cumplir como contribuyente especial con sus obligaciones tributarias de forma oportuna, eficaz y eficiente.

## Síntesis de la Propuesta

<b>Estrategia:</b> Sensibilización	
<b>Objetivo:</b> Sensibilizar sobre la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresaSociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	
<b>Contenido</b>	<b>Actividades</b>
Obligación Tributaria Impuesto al Valor Agregado Contribuyentes Especiales Control interno tributario	<p>1. Preparar material informativo (Trípticos) sobre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Obligación tributaria: Definición. Características. Elementos. Extinción de la obligación tributaria. Sanciones.</li> <li>- Impuesto al Valor Agregado. Definición Características. Tratamiento legal en Venezuela.</li> <li>- Contribuyentes Especiales: Definición. Clasificación. Deberes.</li> <li>-Control Interno tributario: Definición. Características. Objetivos. Ventajas.</li> </ul> <p>2. Elaborar cartelera informativa relacionada con aspectos referidos a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Contribuyentes especiales</li> <li>- Control Interno tributario</li> </ul> <p>3 Colocar la cartelera en sitio visible dentro del área administrativa de la empresa.</p>
<b>Recursos</b>	
Humanos: Directivo y Personal del área de administración Materiales: Cartelera, trípticos, papel bond, tirro, computadora, impresora, entre otros. Institucional: EmpresaSociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	<b>Tiempo</b> 5 Jornada de 4 horas.
<b>Lugar</b>	<b>Evaluación</b>
Instalaciones de la empresaSociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	Instrumento: Hoja de registro de experiencias. Indicadores: Participación activa. Interés despertado en el personal administrativo.
<b>Responsable:</b> Directivo y Personal administrativo de la empresa.	

<b>Estrategia:</b> Información	
<b>Objetivo:</b> Concienciar sobre la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	
<b>Contenido</b>	<b>Actividades</b>
-Obligación Tributaria -Impuesto al Valor Agregado -Contribuyentes Especiales -Control interno tributario	1. Contratar profesional especializado en materia tributaria. 2. Dictar charlas referidas a: -Obligación Tributaria -Impuesto al Valor Agregado -Contribuyentes Especiales -Control interno tributario 3. Preparación de material powerpoint sobre: -Obligación Tributaria -Impuesto al Valor Agregado -Contribuyentes Especiales -Control interno tributario 4. Ponencia a cargo del especialista en materia tributaria. 5. Análisis y reflexión sobre la ponencia.
<b>Materiales</b>	
Humanos: Directivos y personal administrativo de la empresa, especialista en tributos. Materiales: material bibliográfico, pizarra acrílica, retroproyector, marcadores, láminas, papel bond, Video beam, entre otros. Institucional: Empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	
<b>Tiempo</b>	
4 Jornada de 4 horas c/u.	
<b>Lugar</b>	<b>Evaluación</b>
Instalaciones de la Empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	Instrumento: Hoja de registro de experiencias. Indicadores: Participación activa. Interés despertado en los asistentes.
<b>Responsable:</b> Directivos y personal administrativo de la empresa.	

<b>Estrategia:</b> Formación	
<b>Estrategia:</b> Promoción	
<b>Objetivo:</b> Promover la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	
<b>Contenido</b>	<b>Actividades</b>
Obligaciones Tributarias como contribuyentes especial Control Interno tributario Estrategias de control interno tributario	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Contratar profesional especializado en materia tributaria.</li> <li>2. Dictar charlas referidas a: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Obligaciones Tributarias de los Contribuyentes Especiales</li> <li>- Control Interno tributario</li> <li>- Estrategias de control interno tributario</li> </ul> </li> <li>3. Preparación de material powerpoint sobre: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Obligaciones Tributarias de los Contribuyentes Especiales</li> <li>- Control Interno tributario</li> <li>- Estrategias de control interno tributario.</li> </ul> </li> <li>4. Ponencia a cargo del especialista en tributos</li> <li>5. Análisis y reflexión sobre la ponencia.</li> </ol>
<a href="http://www.bdigitalula.ve">www.bdigitalula.ve</a>	
<b>Materiales</b>	
Humanos: Directivos y personal administrativo de la empresa, especialista en tributos. Materiales: material bibliográfico, pizarrón, retroproyector, marcadores, láminas, papel bond, Video beam, entre otros. Institucional: Laboratorio Estatal de Diagnostico Fitosanitario "La Victoria"	<b>Tiempo</b> 4 Jornada de 8 horas.
<b>Lugar</b>	
Instalaciones de la Empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	<b>Evaluación</b>
	Instrumento: Hoja de registro de experiencias. Indicadores: Participación activa. Interés despertado en los asistentes.
<b>Responsable:</b> Directivos y personal administrativo de la empresa.	

<b>Objetivo:</b> Capacitar al personal administrativo sobre estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	
<b>Contenido</b>	<b>Actividades</b>
Estrategias de control interno tributario	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Dictar Taller sobre estrategias de control interno tributario.</li> <li>2. Contratar profesional especializado en recursos humanos.</li> <li>3. Seleccionar la temática a informar, la cual debe estar referida a: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Estrategias de control interno tributario: Definición. Características. Ventajas.</li> <li>- Planificación tributaria: Definición, Objetivos, Aspectos que deben tenerse en cuenta, Integración de procesos estratégicos, Sistema contable adecuado.</li> <li>- Auditoría tributaria: Definición, Clasificación, Objetivos, Aspectos a evaluar.</li> <li>- Uso de Manuales de procedimiento: Definición, Objetivos, Beneficios, Elementos que lo integran.</li> <li>- Modelado de los procesos tributarios: Definición, Fines, Ventajas, Técnicas de modelado y herramientas de modelado.</li> <li>- Sistemas de información automatizados: Definición, Ventajas.</li> <li>- Adopción de Políticas, Normas y Procedimientos: Definición, principios, Calendario de obligaciones formales.</li> </ul> </li> <li>4. - Exposición de los temas por parte de Especialista en tributos.</li> <li>5. Evaluación de la sesión</li> </ol>
<b>Materiales</b>	
Humanos: Directivos y personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.. Materiales: material bibliográfico, pizarrón, retroproyector, marcadores, láminas, papel bond, Video beam, entre otros. Institucional: Empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	<b>Tiempo</b> 6 Jornada de 5 horas.
<b>Lugar</b>	<b>Evaluación</b>
Instalaciones: Empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	Técnica: Observación. Instrumento: Guía de observación Indicadores: Participación, Relevancia, Aportes e Intercambio de ideas.
<b>Responsable:</b> Directivos y personal administrativo de la empresa.	

<b>Estrategia:</b> Integración	
<b>Objetivo:</b> Favorecer la integración organizacional para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	
<b>Contenido</b>	<b>Actividades</b>
Integración organizacional	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Realizar Mesas de trabajo a fin de adoptar acciones que permitan la integración organizacional para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial.</li> <li>2. Elaborar plan de acción que permita incorporar cambios en el área administrativa (Departamento de Compras, Departamento Administrativo y Contabilidad.) en cuanto a: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Transformación de los procedimientos internos administrativos:</li> <li>- Capacitación del Recurso Humano</li> <li>- Actualización de la información legal</li> <li>- Notificación escrita a los Proveedores</li> <li>- Incorporación del formato de orden de compra para su cotejo</li> <li>- Creación del Departamento Fiscal</li> <li>- Revisión de la Tabla de Datos de Proveedores</li> <li>- Adecuación del sistema administrativo</li> <li>- Modificación del Proceso Administrativo de Compras y Cuentas por Pagar</li> <li>- Suministro de información al personal de mensajería.</li> </ul> </li> <li>3. Establecer objetivos y metas para la ejecución del plan de acción.</li> <li>4. Ejecutar el plan de acción para la integración organizacional.</li> </ol>
<b>Materiales</b>	<b>Tiempo</b>
<p>Humanos: Directivos y personal administrativo de la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.</p> <p>Materiales: pizarra acrílica, marcadores, láminas, papel bond, Video beam, entre otros.</p> <p>Institucional: Empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.</p>	10 Jornadas de 5 horas c/u
<b>Lugar</b>	<b>Evaluación</b>
Instalaciones Empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A.	<p>Técnica: Observación.</p> <p>Instrumento: Guía de observación</p> <p>Indicadores: Participación, Relevancia Aportes, e Intercambio de ideas.</p>
<b>Responsable:</b> Directivos y personal administrativo de la empresa.	

## **CAPÍTULO VI**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **Conclusiones**

La investigación realizada en torno a proponer estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014, permite concluir que:

El control interno tributario comporta un proceso ejecutado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de la entidad diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a: Efectividad de objetivos, confiabilidad en la información tributaria, y cumplimiento de las leyes y regulaciones tributarias, por lo que se requiere acatar los lineamientos emanados y establecidos por la Administración Tributaria, con el fin último de cumplir con ciertas obligaciones de dar y de hacer. A este fin el control un plan de organización y todos los métodos y políticas coordinadas que se adoptan dentro de la organización, con la finalidad de garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, verificar la exactitud y confiabilidad del hecho imponible y el cumplimiento de los deberes formales. Permitiendo ello.

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

- Enfrentar con éxito las fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.
- Obtener información confiable y oportuna para la toma de decisiones.
- Fiel cumplimiento del ordenamiento jurídico, normas y procedimientos establecidos por el Estado.
- Evitar la evasión y omisión fiscal.
- Determinar, controlar y dirigir los mecanismos empleados para la determinación y pago de las obligaciones tributarias.
- Minimizar el margen de error en la en la contabilización de los tributos.
- Establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de los deberes formales.
- Garantizar la correcta y oportuna evaluación y requerimiento de la gestión de los tributos para prevenir posibles desviaciones de las normativas establecidas en la organización; y
- Diseñar mecanismos de planificación fiscal.

En lo que respecta al **objetivo específico que se orientó a diagnosticar las estrategias de control interno tributario implementadas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial por la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014**, se concluye que la empresa, no adopta estrategias de control interno para el

cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, debido a que:

- No existe una unidad encargada de todo lo que tiene que ver con los tributos.

- No existen procedimientos establecidos para todo lo que tiene que ver con los tributos.

- Si se le da cumplimiento a los principios de contabilidad relacionados con los impuestos.

- No se tienen cuentas de control y otros registros para los impuestos.

- La preparación de las declaraciones de impuestos no es realizada por una sola persona.

En relación al objetivo específico **determinar las debilidades y fortalezas de las estrategias de control interno implementadas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial por la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014**, se concluye que en la empresa si existen debilidades para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, lo cual la hace vulnerable en cuanto a la comisión de errores en la determinación tributaria, así como en el cumplimiento oportuno de sus obligaciones tributarias que dicha condición de contribuyente especial le demanda. En razón que:

- No existe una persona responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto.

- No existe una persona responsable que da la seguridad razonable del hecho imponible.

- No existe una persona encargada de determinar el monto correspondiente para la aplicación de la tasa de impuesto.

- No se cumple con los deberes formales de los impuestos.

- No se realizan los pagos en las fechas oportunas.

Sobre el **objetivo específico referido a identificar la planificación tributaria que sigue la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en el período 2013-2014**, se concluye que la empresa no utiliza la planificación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, debido a que:

- No se realiza oportunamente la determinación de los pagos estimados.

- No son realizado los pagos de impuesto en las fechas establecidas en las leyes.

- No existe un responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos.

- No son analizadas las partidas de impuesto en forma regular.

- No existe una persona responsable de llevar a cabo la conciliación fiscal de rentas.

- No existe una persona encargada para llevar el ajuste fiscal.

Igualmente, se concluye que el riesgo fiscal en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., lo determinan los factores internos, debido a:

- La insuficiencia de los recursos para cubrir las actividades de los departamentos fiscales.
- La escasa comunicación interna;
- La falta de procesos y tecnología que permita acceder o utilizar a tiempo los datos fiscales relevantes; y
- La inconsistencia entre los cambios del negocio con la estrategia fiscal.

Asimismo, algunas de las fortalezas que tiene la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., es que la misma si cumple con los deberes formales referidos a:

- Registro de información fiscal (RIF),
- Comunicación de cambios a la Administración Tributaria,
- Exhibición pública de RIF y de la Declaración del ISLR,
- Se llevan en forma los libros, conservando estos así como los registros, y documentos durante el plazo exigido por la Ley.
- Presenta las declaraciones de impuesto dentro de los plazos establecidos.
- Los asientos están debidamente documentados.

- Periódicamente revisa los asientos.
- Realiza el ajuste por inflación fiscal cada año;
- La empresa si está inscrita en el Registro de Activos Revaluados.
- Se emiten facturas y/o documentos según lo establecido por la Administración Tributaria.
- Efectúa las correspondientes retenciones de impuesto.

Sobre el **objetivo específico vinculado a diseñar estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014**, se concluye que la empresa no adopta estrategias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, debido a que:

- No es llevado efectivamente el control de los activos.
- No se lleva un control auxiliar de los activos.
- No se tiene un control de los dividendos decretados, pagados y recibidos.
- No se tiene un control de los débitos y créditos fiscales.
- La empresa no ha aprovechado algún beneficio fiscal.
- La empresa no ha obtenido algún incentivo fiscal por haber realizado nuevas inversiones.

Finalmente, en lo que respecta al **objetivo específico establecer la factibilidad de la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial en la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., para el período 2013-2014**, se concluye que ciertamente la empresa requiere la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como contribuyente especial, lo cual es factible porque:

- Podrá cumplir con sus deberes formales que como contribuyente especial le requiere la Administración Tributaria, ya que de no ser así, estará expuesta a incurrir en ilícitos tributarios, y por ende a ser sancionada.

- Podrá aprovechar los beneficios fiscales.

- Se estaría minimizando el riesgo fiscal.

- Tendría un mejor control en cuanto a las sanciones de las que pueda ser objeto.

### **Recomendaciones**

Atendiendo a los resultados de la investigación, se sugiere a la Administración Tributaria, ampliar el lapso entre la notificación y la entrada en vigencia del nuevo estatus de la empresa, en razón que se requiere de la adopción de mecanismos lo cual lleva tiempo, así como de la contratación de talento humano por la incidencia que dicha condición de contribuyente especial tiene para la estructura de la organización.

A la Universidad de Los Andes se recomienda profundizar a nivel de pregrado y postgrado el estudio del control interno tributario en relación a los contribuyentes especiales, porque se trata de una condición que impone cambios profundos y significativos para la organización desde el punto de vista estructural, administrativo, contable, legal, social y cultural.

A la empresa Sociedad Venezolana de Protección Familiar, SOVENPFA C.A., adoptar las estrategias propuestas, a fin de evitar errores de cálculo sanciones.

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

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 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 Centroccidental “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)
- Alvarado, V. y Cruz J. (2006). **Auditoría Tributaria**. (3ra ed.). Barquisimeto. Venezuela: Jurídicas Rincón C.A.
- Arias, F. (2006). **El proyecto de investigación. Guía para su elaboración**. Caracas: Editorial Episteme.
- Armas, M., Montero, C., y Paredes, E. (2009). **Control Interno. Curso de Docencia Universitaria**. Documento en línea. Disponible en: <https://eaparedes.wikispaces.com/file/view/CONTROL+INTERNO.docx>
- Arrieta, E. (2013). **Impacto Administrativo en la Estructura Organizacional de los Contribuyentes Especiales**. Trabajo Especial de Grado presentado como requisito previo para optar al grado de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos, Área Rentas Internas. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad de Los Andes. Mérida, Venezuela.
- 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.
- Asamblea Nacional Constituyente. (1999). Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. **Gaceta Oficial N° 36.860** de fecha 30 de diciembre de 1999.
- Biegler, J. (1980). **Manual Moderno de Contabilidad**. México: McGraw Hill. Interamericana de México.
- Bruyne. P. (1973). **Teoría Moderna de la Administración de Empresas**.
- Bueno, E. (1998). “El capital intangible como clave estratégica en la competencia actual”. **Boletín de Estudios Económicos**, 164, 207-229.

- Bueno, E. (1996). **Dirección estratégica de la empresa: Metodología, técnicas y casos.** (5ta. ed.). Madrid: Pirámide.
- Cabrera, E. (2004). **Teoría de la Administración de Empresas.** Documento en línea. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/teoria-de-la-administracion-de-empresas/>
- Candal, M. (2005). **Régimen Impositivo Aplicable a Sociedades en Venezuela.** Caracas: Universidad Católica Andrés Bello; Espiñera, Shelson y Asociados; Academia de Ciencias Políticas y Sociales.
- Carreto, J. (2008). **Análisis de Sistemas.** Documento en línea. Disponible en: <http://uproanalisisdesist.blogspot.com/2008/03/procedimientos.html>
- Castaño, G. (2004). **Seminario de Teoría Administrativa.** Universidad Nacional de Colombia. Sede Manizales.
- Castiglione, J. (2009). **La Administración Tributaria.** Documento en línea. Disponible en: <http://jessicacastiglione.blogspot.com/2009/08/la-administracion-tributaria.html>
- Castro, R. (2007). **Impuesto sobre publicidad y propaganda comerciales.** Universidad Santa María. Caracas.
- Catacora, F. (2009). **Sistemas y procedimientos contables.**(2da. ed.). Caracas, Venezuela.
- Celis, R. (2003). **La ilicitud tributaria y medios de extinción de la obligación tributaria.** Caracas: Ediciones Librería Destino.
- Cifuentes, Lemus & Asociados (2004) **Nuevo Régimen del Seniat para Sujetos Pasivos Especiales.** Recuperado el 09 de Enero de 2011Junio 2004.  
[http://www.moorestephens.com.ve/pdfs/Sujetos\\_pasivos\\_especiales.pdf](http://www.moorestephens.com.ve/pdfs/Sujetos_pasivos_especiales.pdf)
- Congreso de la República de Venezuela. (1955). Código de Comercio. **Gaceta Oficial N° 475 Extraordinaria** de fecha 21 de diciembre de 1955
- Contraloría General del Estado Mérida. (1999). "Guía Metodológica para la Evaluación del Control Interno". **Cuaderno N° 4 de Auditoría.** Dirección de Control de Gestión. Mérida, Venezuela.

- Cheves, O., Chyrikins, H., Ricardo P., Dealecsandris, R., Pahlen, J., Acuña, J. y Viegas, C. (2009). **Teoría Contable**. Ediciones Machi
- Chávez, N. (1997). **Introducción a la investigación**. 2da reimpresión. Maracaibo, Venezuela.
- Chiavenato I. (2004). **Introducción a la Teoría General de la Administración**. (7a. ed.). McGraw-Hill Interamericana.
- David, F. (1988). **La Gerencia Estratégica**. Colombia: Legis, Editores S.A.
- De La Vara, J. (2008). **Captura de requisitos de sistemas de información a partir de procesos de negocios y metas**. Tesis del Máster en Ingeniería del software, métodos formales y sistemas de información. Universidad Politécnica de Valencia. España.
- Diccionario de la Real Academia Española (DRAE, 2013).
- Duhatkizatus, M. (2009). **Procedimientos Administrativos**. Documento en línea. Disponible en: <http://archivosadminterm-aa.blogspot.com/2010/05/manuales-de-normas-y-procedimientos.html> [Consulta: 2014, enero 6]
- Espinoza, M. (2000). **Las empresas**. Administración Tributaria. Instituto Universitario de Tecnología Rufino Blanco Bombona. Guatire, Venezuela.
- Estupiñán, R. (2008). **Control Interno y fraudes con base en los ciclos transaccionales. Análisis de Informe Coso I y II**. Bogotá, D.C.: Ecoe Ediciones.
- Fernández, J. (2008). **La Modelación de Procesos**. ETECSA V.C. Cuba.
- Fernández, M. (2004). **Proceso de la Planificación Tributaria de la Empresa Z & P, Co. S.A.** Universidad del Zulia. Maracaibo, Venezuela.
- Ferreira, L. (2012). **Registro de Información Fiscal**. Caracas: Seniat.
- Figuroa, A. (1998). "Normas de Control Interno Tributario". **Revista Guarismo** Volumen N° 43.

- Flores, B. (2010). **Diseño y Desarrollo de una Herramienta de Soporte para el Estudio de Procesos Organizacionales**. Tesis de Maestría. CICESE.
- Galué, Z. (2012). “Nuevas Tecnologías al Servicio de la Tributación en Venezuela”. **Comercium Et Tributum**, Volumen VIII - Febrero 2012 - Julio 2012. Universidad Privada Dr. Rafael Beloso Chacín, Venezuela
- García, D. y Rodríguez, C (2010). **Planificación estratégica tributaria para el cumplimiento de las obligaciones de contribuyentes especiales**. Trabajo Especial de Grado presentado como requisito previo para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública. Escuela de Contaduría Pública. Facultad de Ciencias Políticas, Administrativas y Sociales. Universidad Rafael Urdaneta. Maracaibo, Venezuela.
- Giuliani, C. (1992). **Derecho Financiero**. Buenos Aires-Argentina Ediciones Desalma.
- Gómez, F. (1993). **Sistema y Procedimientos Administrativos**. Ediciones Fragor.
- González, H. (1999). **Manual de Procedimientos Administrativos**. Documento en línea. Disponible en: <http://www.manualdeprocedimientosadministrativos.mpd/02/>, <http://www.google.com/> [Consulta: 2014, enero 6]
- Hernández, R., Fernández, C., Baptista P. (2003). **Metodología de la investigación**. (2da ed.). México: MacGraw-Hill.
- Hurtado, J. (1998). **Metodología de la investigación holística**. Caracas: Sipal.
- Informe COSO**. 1992.
- Jarach, D. (2006). **Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Primera Edición. Argentina.
- Kendall, K. y Kendall, J. (1997). **Análisis y Diseño de Sistemas de Información**. (3ra. ed.). México. Pearson Educación.
- Laudon K. y Laudon J, 2004. **Sistema de Información Gerencial**. (8va. ed.). México: Pearson Educación.

**Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.** Gaceta Oficial N° 2.818 Extraordinaria del 1º de julio de 1981.

Macero, B. (2007). **Calidad y productividad.** Documento en línea. Disponible en: <http://calidadprod2007.blogspot.com/2007/07/ejemplo-de-calidad-y-productividad.html>

Martínez M. (2009). **Impuesto Al Valor Agregado. Agente de Retención.** XXXIV Jornadas J.M. Domínguez Escovar. Derecho Tributario

Martínez, R. (2006). **Diccionario Jurídico General. Tomo 2 (D-N).** México DF, México. Iure Editores.

Meléndez, C. (1996). **Guía de Auditoría Tributaria.** Barquisimeto, Estado Lara, Venezuela.

Melinkoff, R. (1990). **Los Procesos Administrativos.** Caracas: Panapo.

Mock, Ch. (2008). **El derecho del patrono al réintegro de las retenciones asumidas como responsable tributario en la contribución parafiscal del seguro social.** Trabajo especial de grado presentado como requisito previo para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad Rafael Urdaneta. Maracaibo, Estado Zulia, Venezuela.

Montoya, I., y Montoya, L. (2005). "Visitando a Mintzberg: su concepto de estrategia y principales escuelas". **Revista Escuela de Administración de Negocios**, Núm. 53, enero-abril. Universidad EAN. Bogotá, Colombia.

Moya E. (2006). **Derecho Tributario Municipal.** Caracas Editorial Mobil-Libros

Munich G. y Martínez G. (1990). **Fundamentos de Administración.** México: Editorial Trillas.

Nava, R. (2007). **Incidencia de la indexación judicial en los derechos de lostrabajadores.** Proyecto de Tesis de Grado presentado ante la División de Estudios para Graduados de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas para optar al grado de Magíster Scientiarum en Derecho Laboral. Universidad del Zulia. Maracaibo, Venezuela.

Olivares, J. (1999). **Guía Práctica de Planificación Fiscal.** Caracas.

- Ordaz, D. (2013). **Diseño de un Modelo de Control Interno Tributario para el Cumplimiento de los Deberes Formales y Materiales en los Contribuyentes Especiales que Actúan como Agentes de Retención Del I.V.A e I.S.L.R.** Trabajo de Grado presentado como requisito previo para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad Nacional Experimental de Guayana. Puerto Ordaz, Estado Bolívar.
- Ossorio, M. (1986). **Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales.** Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta S.R.L.
- Parella, S., y Martins, F. (2006). **Metodología de la investigación cuantitativa.** (2da, ed.). Caracas: Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador.
- Palomares, Y. (2001). **Efectos de la información suministrada a los contribuyentes sobre los deberes formales.** Tesis de especialización no publicada. Universidad Lisandro Alvarado Barquisimeto, Estado Lara, Venezuela.
- Pérez, G. (2010). **La Gestión Contable de las Retenciones del Impuesto Al Valor Agregado y su Impacto en los Resultados Financieros en los Contribuyentes Especiales. Caso De Estudio: Almacenes Frigoríficos Del Centro, C,A.** Trabajo Especial de Grado presentado como requisito previo para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad de Carabobo. Bárbula, Valencia, Estado Carabobo.
- Pineda, M. (2002). **Estudio Analítico de las Estrategias de Planificación del Impuesto Sobre La Renta (ISLR) en Venezuela.** Trabajo especial de Grado para optar al título de Especialista en Rentas Internas, Mención Tributos. Universidad de Los Andes. Mérida, Venezuela.
- Prahalad, C. (1999). "Los desafíos emergentes". **Trend Management/Research-Technology Management**, Vol. 1 N°4 mayo-junio.
- Presidencia de la República (2014). Decreto N° 1.434, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario. **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.152 Extraordinario**, de fecha 18 de noviembre de 2014.
- Quintero, M. (2012). **Diseño de un manual de procedimientos para el departamento de administración. Caso: Sociedad Venezolana de**

- Protección Familiar (SOVENPFA).** Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Técnico Superior Universitario en la Especialidad de Administración de Empresas. Instituto Universitario Tecnología “Dr Cristóbal Mendoza”, Extensión Mérida. Mérida, Venezuela.
- Radano, A. (1999). **Administración Tributaria. Funciones Básicas, Mejores Prácticas y Planteamiento Estratégico.** Caracas.
- Ramírez, Y. (2011). **Auditoría Tributaria Enmarcada en el Impuesto Sobre La Renta, para las Constructoras del Municipio Valera Estado Trujillo.** Trabajo de grado presentado ante la Universidad de Los Andes Núcleo “Rafael Rangel” para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública. Universidad de Los Andes. Núcleo “Rafael Rangel” Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables. Trujillo, Estado Trujillo, Venezuela.
- Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta. **Gaceta Oficial N° 5.662** Extraordinario del 24 de septiembre de 2003.
- Rengel, E. (2008). **Diseño de un manual de normas y procedimientos administrativos.** Trabajo de grado presentado como requisito previo para optar al título de Licenciado en Administración Comercial. Universidad de Oriente, Núcleo de Sucre. Cumaná, Estado Sucre, Venezuela.
- Rodríguez, J. (2008). **Curso Práctico de Impuesto Sobre La Renta.** (5ta. ed.). Caracas: Corporación Marca, S.A.
- Romero, Y. (2009). “Los Tributos en Venezuela”. **Conceptos de Derechos Tributario.** Documento en línea. Disponible en: <http://unimet-derechotributario.blogspot.com/>[Consulta: 2014, noviembre 17]
- Rosenberg, J. (1992). **Diccionario de Administración y Finanzas.** Barcelona, España: Editorial Océano.
- Roupe, J., Muñino, M., Rodríguez, M. (2010). **Gestión Estratégica de los Procesos.** Biblioteca IESE.
- Ruíz Roa (1995). **El Análisis de la Gestión Administrativa.** México: Editorial MacGrawHill Interamericana.

- Sainz de Bujanda, F. (1961). **Nota Sobre la Naturaleza Jurídica de la infracción tributaria.** IX Semana de Estudios de Derecho Financiero. Madrid. Editorial de Derecho Financiero.
- Salazar, J. (2006). **Control Interno de los Contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta Vs. El Control de la Administración Tributaria en Materia de Deberes Formales Caso: Municipio Libertador del Estado Mérida.** Proyecto del Trabajo de Grado para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables, Mención Rentas Internas. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Especialización en Ciencias Contables. Mención Tributos Área Renta Internas. Mérida, Estado Mérida, Venezuela.
- Sanmiguel, E. (2009). **Diccionario de Derecho Tributario.** Valencia, Venezuela: Lizcalibros, C.A.
- SENIAT. (2012). **Asistencia al Contribuyente.** Documento en línea. Disponible en: <https://seniat.org/www.seniat.gob.ve.htm>
- SENIAT. (2010). **Glosario de Tributos Internos.** Documento en línea. Disponible en: <http://www.lisandroferreira.comdocuments/GLOSARIOTRIBUTOSINTERNOS.pdf>.
- SENIAT (2005). **Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056.**
- Tamayo, M. (2001). **El proceso de investigación científica.** México: Limusa.
- Terri, G., y Franklin, S. (2003). **Principios de Administración.** México: Grupo Patria Cultural.
- Terry, G. (1961). **Principios de Administración.** Madrid: Editorial Narcea
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2011). **Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales.** (4ta. Ed.). Caracas: Fedupel.
- Vidal, J. (2010). **Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias del Impuesto Sobre La Renta por los Contribuyentes del C.C. Jabreco Center, Municipio Valera, Estado Trujillo.** Trabajo Especial de Grado presentado como requisito parcial para optar al título de Licenciada en

Contaduría Pública. Universidad de Los Andes. Núcleo Rafael Rangel.  
Estado Trujillo, Venezuela.

Villegas, H. (2002). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario.**  
(9na ed.). Buenos Aires: Depalma.

Wakefield (2002). **VB.NET Guía del Desarrollador.**USA: Conocimiento  
Global.

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

**ANEXOS**

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

**ANEXO A**  
**MODELO DE CUESTIONARIO**

N°	Ítems	Categorías	
		SI	NO
1	¿Existe una unidad encargada de todo lo que tiene que ver con los tributos?		
2	¿Existen procedimientos establecidos para todo lo que tiene que ver con los tributos?		
3	¿Se le da cumplimiento a los principios de contabilidad relacionados con los impuestos?		
4	¿Se tiene cuentas de control y otros registros para los impuestos?		
5	¿La preparación de las declaraciones de impuestos es realizada por una sola persona?		
6	¿Existe una persona responsable de revisar y aprobar las declaraciones de impuesto?		
7	¿Existe una persona responsable que da la seguridad razonable del hecho imponible?		
8	¿Existe una persona encargada de determinar el monto correspondiente para la aplicación de la tasa de impuesto?		
9	¿Se cumple con los deberes formales de los impuestos?		
10	¿Se realizan los pagos en las fechas oportunas?		
11	¿Se realiza oportunamente la determinación de los pagos estimados?		
12	¿Es realizado los pagos de impuesto en las fechas establecidas en las leyes ?		
13	¿Existe un responsable de la preparación, aprobación y registro contable de los impuestos?		
14	¿Son analizadas las partidas de impuesto en forma regular?		

15	¿Existe una persona responsable de llevar a cabo la conciliación fiscal de rentas?		
16	¿Existe una persona encargada para llevar el ajuste fiscal?		
17	¿Es llevado efectivamente el control de los activos?		
18	¿Se lleva un control auxiliar de los activos?		
19	¿Se tiene un control de los dividendos decretados, pagados y recibidos?		
20	¿Han ocurrido fiscalizaciones en el ejercicio sujeto a revisión?		
21	¿Se han realizado reparaciones fiscales?		
22	¿Ha sido impuesto de alguna sanción por parte de la Administración Tributaria?		
23	¿Se tiene un control de los débitos y créditos fiscales?		
24	¿La empresa ha aprovechado algún beneficio fiscal?		
25	¿La empresa ha obtenido algún incentivo fiscal por haber realizado nuevas inversiones?		
26	¿La empresa ha tenido pérdida en los tres (3) últimos años?		
27	¿Se han realizado declaraciones sustitutivas?		
28	¿El departamento administrativo maneja estrategias de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias?		
29	¿La empresa utiliza la planificación tributaria como estrategia de control interno para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias?		
30	¿Se aplica un sistema de control interno para el pago de los impuestos?		
31	¿Es factible en la empresa la propuesta de estrategias para la implementación de un sistema de control interno que coadyuve al cumplimiento de las obligaciones tributarias?		

## ANEXO B

### MODELO LISTA DE COTEJO

N°	Aspecto a Observar	Si	No
	<b>Factores Internos</b>		
1	Recursos insuficientes para cubrir las actividades de los departamentos fiscales		
2	Implementación de estrategias para la búsqueda de un mejor ahorro fiscal		
3	Comunicación interna suficiente		
4	Falta de procesos y tecnología que permita acceder o utilizar a tiempo los datos fiscales relevantes		
5	Cambios del negocio inconsistentes con la estrategia fiscal		
	<b>Factores Externos</b>		
6	Cambios en la legislación fiscal o en su interpretación por la administración		
7	Cambios en la legislación contable o en su interpretación por la administración		
8	Cambios en los requisitos regulatorios o de buen gobierno		
9	Cambios en la actitud de los accionistas respecto a los impuestos		
	<b>Deberes</b>		
10	¿Fue inscrita el empresa oportunamente en el registro de información fiscal (RIF)?		
11	¿Comunica a la Administración tributaria cualquier cambio (directores, administradores, domicilio, razón social objeto social)?		
12	¿Tiene exhibido públicamente el RIF y la declaración de Impuesto Sobre la Renta?		
13	¿La entidad lleva de forma adecuada los libros siguientes:		
	- Libro diario		
	- Libro mayor		
	- Libro de inventarios		
	- Libro auxiliar de compras soportado		
	- Libro auxiliar de ventas soportado		
	- Libro de actas		
	- Libro de accionistas		

14	¿Son conservados los libros, registros y documentos durante el plazo exigido por la Ley?		
15	¿Son presentadas las declaraciones de impuesto dentro de los plazos establecidos?		
16	¿Están los asientos debidamente documentados a priori?		
18	¿Se revisan periódicamente los asientos?		
19	¿Se realiza el ajuste por inflación fiscal cada año?		
20	¿La empresa está inscrita en el Registro de Activos revaluados?		
21	¿La empresa lleva los libros auxiliares y registros contables del ajuste por inflación, de conformidad con lo establecido en el Reglamento de Impuesto Sobre La Renta?		
22	¿La empresa emite facturas y/o equivalentes de conformidad con lo establecido por la Administración tributaria?		
23	¿Efectúa las correspondientes retenciones de impuesto?		
24	¿La entidad ha sido fiscalizada por el SENIAT?		
25	¿La empresa ha sido sancionada?		

**ANEXO C**  
**RESULTADOS DEL JUICIO DE EXPERTOS**

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

## ANEXO D

### Resultados del Coeficiente de Proporción de Rango

Tabla: Matriz de Validez del Cuestionario por Expertos

Ítems	Jueces (j)			$\Sigma r_i$	Pri	PpRi
	1	2	3			
ítem 1	4	4	4	12	4,00	0,80
ítem 2	4	4	4	12	4,00	0,80
ítem 3	4	4	5	13	4,33	0,87
ítem 4	5	5	4	14	4,67	0,93
ítem 5	5	5	4	14	4,67	0,93
ítem 6	4	4	4	12	4,00	0,80
ítem 7	4	4	5	13	4,33	0,87
ítem 8	5	4	4	13	4,33	0,87
ítem 9	5	5	4	14	4,67	0,93
Ítem 10	4	4	4	12	4,00	0,80
Ítem 11	4	4	4	12	4,00	0,80
Ítem 12	4	4	4	12	4,00	0,80
Ítem 13	4	4	5	13	4,33	0,87
Ítem 14	5	5	4	14	4,67	0,93
Ítem 15	5	5	4	14	4,67	0,93
Ítem 16	4	4	4	12	4,00	0,80
Ítem 17	4	4	5	13	4,33	0,87
Ítem 18	5	4	4	13	4,33	0,87
Ítem 19	5	5	4	14	4,67	0,93
Ítem 20	4	4	4	12	4,00	0,80
Ítem 21	4	4	4	12	4,00	0,80
Ítem 22	4	4	4	12	4,00	0,80
Ítem 23	4	4	5	13	4,33	0,87
Ítem 24	5	5	4	14	4,67	0,93
Ítem 25	5	5	4	14	4,67	0,93
Ítem 26	4	4	4	12	4,00	0,80
Ítem 27	4	4	5	13	4,33	0,87
Ítem 28	5	4	4	13	4,33	0,87

Ítem 29	5	5	4	14	4,67	0,93
Ítem 30	4	4	4	12	4,00	0,80
ítem 31	4	4	4	12	4,00	0,80
					<b>CPR =</b>	<b>0,86</b>
					<b>CPRc =</b>	<b>0,82</b>
					<b>CPRc%</b>	<b>82%</b>

Como se puede observar en la tabla, la validez de los 3 expertos tiene un Coeficiente de validación bueno con el 82%, el cual indica que el instrumento validado por los expertos es efectivo y cumple con los objetivos de la investigación.

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

**ANEXO E**  
**RESULTADOS DEL COEFICIENTE ALFA DE CRONBACH**

Tabla: Procesamiento de los Datos y Fiabilidad del Instrumento aplicado.

	<b>Estadísticos de Fiabilidad</b>	
<b>Alfa de Cronbach</b>	<b>Alfa de Cronbach basada en los elementos tipificados</b>	<b>N° de Elementos</b>
,844	,837	31

El nivel de confianza es de 84,4%; lo que equivale que el instrumento aplicado en el objeto de estudio es bueno y que los ítems a medir se ajustan a los objetivos de la investigación.

<b>Resumen del procesamiento de los casos</b>			
		N	%
Casos	Válidos	10	100,0
	Excluidos <sup>a</sup>	0	,0
	Total	10	100,0

a. Eliminación por lista basada en todas las variables del procedimiento.

Tabla. Matriz de Estadísticas Descriptivas de las variables de estudio.

Ítems	N	Mínimo	Media	Desv. típ.
1	10	2	2,30	,483
2	10	2	2,40	,516
3	10	2	2,40	,516
4	10	2	2,20	,422
5	10	2	2,30	,483
6	10	2	2,20	,422
7	10	1	2,20	,919
8	10	2	2,40	,516
9	10	2	2,30	,483
10	10	2	2,30	,483
11	10	1	1,90	,568
12	10	2	2,30	,483
13	10	2	2,30	,483
14	10	1	1,80	,789
15	10	1	1,60	,516
16	10	1	1,80	,789
17	10	2	2,30	,483
18	10	2	2,30	,483
19	10	2	2,30	,483
20	10	1	2,30	,675
21	10	1	2,30	,949
22	10	1	1,70	,483
23	10	1	1,50	,707
24	10	1	1,60	,843
25	10	1	1,40	,516
26	10	1	1,70	,823
27	10	2	2,30	,483
28	10	2	2,40	,516
29	10	2	2,40	,516
30	10	2	2,20	,422
31	10	2	2,30	,483
	N válido (según lista)	10		

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

## VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de Metodología válido los instrumentos de medición a utilizar en el trabajo de grado titulado “ESTRATEGIAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS COMO CONTRIBUYENTE ESPECIAL EN LA EMPRESA SOCIEDAD VENEZOLANA DE PROTECCIÓN FAMILIAR, SOVENPFA C.A.”, presentado por la Licenciada Heribeth Y. León R. titular de la Cédula de Identidad N° 15.695.122, para optar al título de Especialista en Ciencias Contables Mención: Tributos, Área: Rentas Internas.

Hago constar que dichos instrumentos cumplen con los requisitos y méritos suficientes para ser aplicados en la investigación y ser sometidos a la presentación pública y evaluación respectiva.

En la ciudad de Mérida, a los 07 días del mes de Noviembre del año 2015

Validado por: \_\_\_\_\_

C.I.: \_\_\_\_\_

Profesión: \_\_\_\_\_

Lugar de Trabajo: \_\_\_\_\_

Cargo que desempeña \_\_\_\_\_

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

## VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de Metodología válido los instrumentos de medición a utilizar en el trabajo de grado titulado “ESTRATEGIAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS COMO CONTRIBUYENTE ESPECIAL EN LA EMPRESA SOCIEDAD VENEZOLANA DE PROTECCIÓN FAMILIAR, SOVENPFA C.A.”, presentado por la Licenciada Heribeth Y. León R. titular de la Cédula de Identidad N° 15.695.122, para optar al título de Especialista en Ciencias Contables Mención: Tributos, Área: Rentas Internas.

Hago constar que dichos instrumentos cumplen con los requisitos y méritos suficientes para ser aplicados en la investigación y ser sometidos a la presentación pública y evaluación respectiva.

En la ciudad de Mérida, a los 07 días del mes de Noviembre del año 2015

Validado por: \_\_\_\_\_

C.I.: \_\_\_\_\_

Profesión: \_\_\_\_\_

Lugar de Trabajo: \_\_\_\_\_

Cargo que desempeña \_\_\_\_\_

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

## VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de Metodología válido los instrumentos de medición a utilizar en el trabajo de grado titulado “ESTRATEGIAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS COMO CONTRIBUYENTE ESPECIAL EN LA EMPRESA SOCIEDAD VENEZOLANA DE PROTECCIÓN FAMILIAR, SOVENPFA C.A.”, presentado por la Licenciada Heribeth Y. León R. titular de la Cédula de Identidad N° 15.695.122, para optar al título de Especialista en Ciencias Contables Mención: Tributos, Área: Rentas Internas.

Hago constar que dichos instrumentos cumplen con los requisitos y méritos suficientes para ser aplicados en la investigación y ser sometidos a la presentación pública y evaluación respectiva.

En la ciudad de Mérida, a los 07 días del mes de Noviembre del año 2015

Validado por: \_\_\_\_\_

C.I.: \_\_\_\_\_

Profesión: \_\_\_\_\_

Lugar de Trabajo: \_\_\_\_\_

Cargo que desempeña \_\_\_\_\_

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