



## **FASE I**

### **DEFINICIÓN**

#### **1. TEORIZACIÓN DE LA VARIABLE**

##### **1.1. BASES TEÓRICAS**

El inicio de esta investigación objeto de estudio impone la necesidad de definir términos que se usarán en el desarrollo del mismo, y que son de ineludible manejo para quienes por diversas circunstancias se encuentran inmersos. A continuación se iniciará con la descripción de diferentes términos en materia tributaria, conjuntamente con aspectos relevantes al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

##### **1.1.1. CUMPLIMIENTO**

Todo individuo posee derechos que son exigibles en la medida que se establezcan los parámetros necesarios para su cumplimiento, según las disposiciones establecidas en la ley; puesto que estos preceptos legales emiten el procedimiento en el cual estas deberán ser acatadas de manera coercitiva.

#### **1.1.1.1. DEFINICIÓN DE CUMPLIMIENTO**

Abordando este punto los autores Rombola y Reboiras (2005, p. 333) definen el cumplimiento como “efectivización de una orden, obligación o ejercicio de un derecho”.

De acuerdo a lo expuesto anteriormente el cumplimiento es la optimización del proceso en que se lleva a cabo una orden o mandato, que surge de una obligación o derecho.

Por otro lado, Ossorio (2001, p. 261) enfatiza una relación mediante, la definición de cumplimiento y su obligación. Siguiendo el orden de importancia, define el cumplimiento como ejecución, realización o efectuación, en cuanto al cumplimiento de la obligación, expresa que es un deber jurídico calificado, es decir, las obligaciones, sean extracontractuales o contractuales, se establecen para ser cumplidas por su deudor.

De ahí se infiere lo siguiente, que si el cumplimiento no se hace voluntariamente, se establecerá no solo los medios judiciales para que el acreedor exija el mismo, sino también las responsabilidades de orden pecuniaria en que incurre el deudor, además el cumplimiento o pago de las obligaciones constituye uno de los medios de su extinción, de esta forma de expresa que al ser cumplida una obligación, la consecuencia jurídica esencial es la liberación completa del deudor.

Aunado a los conceptos, se entenderá que toda persona natural o jurídica situado dentro de un contexto social está subordinado a las leyes que dicta la

sociedad.

En resumen, las opiniones antes señaladas por los diferentes autores en el desarrollo de este proyecto, que dará lugar al cumplimiento como la ejecución de aquello a que el mismo individuo se ha comprometido o de lo que por ley o ajena facultad debe hacerse o no hacerse.

Ahora bien, para la presente investigación se tomará el planteamiento señalado por Rombola y Reboiras (2005, p. 333), por relacionarse con el nivel de conocimiento necesario para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

### **1.1.2. OBLIGACIÓN**

Todo individuo posee derechos que son realizables y exigibles dentro de las normativas legales que establecen las leyes nacionales, este privilegio lleva consigo obligaciones que se deben cumplir a cabalidad, es por esto que se podría afirmar que todo derecho va seguido de un deber de hacer o no hacer.

#### **1.1.2.1. DEFINICIÓN DE OBLIGACIONES**

En tal sentido, a continuación se profundizará este término a través de diferentes autores, al respecto Polanco (2002, p. 20) define la obligación como el vínculo jurídico que nace entre personas o entidades determinadas, por el cual el acreedor exige al deudor, dar, hacer o no hacer el pago o cancelación de la misma.

En el mismo orden de ideas se encuentran las opiniones de Maduro y Pittier (2002, p. 24) quienes expresan que la obligación:

Es un vínculo jurídico en virtud del cual una persona, denominada deudor, se compromete frente a otra, denominada acreedor, a ejecutar en su beneficio una determinada prestación de dar, hacer o no hacer, valorable en dinero; la cual, en caso de no ser cumplida por el deudor, compromete a éste a responder con su patrimonio.

Por lo antes expuesto se puede referir que la obligación es un vínculo que une a dos entes pudiendo ser tanto personas como sociedades, una se encuentra en el deber de exigir el cumplimiento de la misma y la otra tiene la responsabilidad de dar, hacer o no hacer ese acometido.

Por otra parte Larenz (citado en Maduro y Pittier, 2002, p. 23) establece la obligación como “aquella relación jurídica por la que dos o más personas se obligan a cumplir y adquieren el derecho a exigir determinadas prestaciones”.

Según las opiniones que exponen los autores se puede determinar que la obligación consiste en el hecho de realizar el pago o acatar las disposiciones que se establecieron con otro ente por el vínculo jurídico que nace en ese momento para no ocasionar disputas y reparar todos los daños causados al mismo evitando sanciones penales o menoscabo de las relaciones entre las partes involucradas.

En este sentido, al comparar las definiciones de los autores antes mencionados se puede establecer que estos mencionan a la obligación como un vínculo jurídico que se establece entre dos o más personas cuando se exigen un conducta de cumplir con esta, siendo deber de las mismas acatar

o no el cumplimiento de dicha obligación.

Las ideas expresadas por los autores brindan un esbozo claro y preciso de lo que significa obligación, sin embargo la definición de Maduro y Pittier (2002, p. 24) proporciona elementos importantes que expresan que el cumplimiento de las obligaciones debe ser valorable en dinero, es por esto que dicha definición se tomará como referencia para el desarrollo del trabajo investigativo.

#### **1.1.2.2. CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES**

En virtud de lo antes expuesto se puede establecer que el cumplimiento de las obligaciones es el efecto de ejecutar la misma sin importar el hecho que dio origen a dicha obligación, efectuando de esta manera las pautas establecidas por los involucrados al momento de dar nacimiento al compromiso establecido por las partes.

Por las posiciones adquiridas en los puntos anteriores se puede definir el cumplimiento de las obligaciones como la efectivización de una orden, obligación o ejercicio de un derecho que da nacimiento al vínculo jurídico, en donde se encuentran inmersos una persona denominada deudor la cual se compromete frente a otra, denominada acreedor, a fin de ejecutar en su beneficio una determinada prestación de dar, hacer o no hacer y que debe ser valorable en dinero, en caso de no ser cumplida por el deudor, compromete a éste a responder con su patrimonio (Rombola y Reboiras,

2005, p. 333; Maduro y Pittier, 2002, p. 24).

### **1.1.2.3. CLASIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES**

Como complemento del punto referido a las obligaciones se determinará la clasificación de las mismas de acuerdo a lo expuesto por el autor Polanco (2002, p. 25) según el objeto, el sujeto y sus efectos; por el objeto las divide en positivas o negativas, de especie o cuerpo cierto y de género, de objeto singular y de objeto plural; entre la clasificación de sujeto están las de un solo sujeto o varios sujetos; y por último las divide según sus efectos encontrando las civiles y naturales, principales y accesorias, puras y simples o sujetas a modalidades.

En el mismo contexto Maduro y Pittier (2002, p. 67) han clasificado las obligaciones desde diferentes puntos de vista, entre los cuales se encuentra: Por el contenido de la prestación, llamado también en doctrina como de objeto, se dividen en obligaciones de dar, hacer o no hacer.

- El fin perseguido por la prestación las clasifica como obligaciones de resultado o de medio.
- El carácter coactivo de la obligación las separa en obligaciones jurídicas y naturales.
- Las que están sometidas o modalidades pueden ser obligaciones puras y simples, a término o condicionales.
- La pluralidad de objetos son aquellas que se conocen como las que involucran dos o más objetos, entre ellas se señalan las obligaciones

conjuntivas, alternativas o facultativas.

- En la pluralidad de sujetos existen varios acreedores o deudores y remite a las obligaciones conjuntas o mancomunales y las obligaciones solidarias.
- Según la divisibilidad del objeto pueden ser obligaciones divisibles o indivisibles.
- La fuente donde se origina la obligación las enmarca en obligaciones contractuales y extracontractuales.
- La relación vinculadora con una cosa las denomina como obligaciones propter rem.
- Y por último pero no menos importante nombran las obligaciones pecuniarias y las obligaciones de valor.

Igualmente se encuentra a Montes (1999, p. 19) el cual clasifica las obligaciones por los criterios de:

La razón de los sujetos, entre las cuales se encuentran las obligaciones ambulatorias, mancomunadas o solidarias.

Las razones del objeto de las mismas, las divide en divisibles e invisibles, alternativas, facultativas, genéricas y específicas, y de dinero.

Por su eficacia y en atención al derecho que las sanciona se agrupan en obligaciones civiles y naturales, y obligaciones civiles y honorarias.

Refiriendo un análisis comparativo de los autores se puede establecer que una de las similitudes más clara entre ellos es que clasifican las obligaciones según el objeto, sujeto y efectos que están puedan tener o implicar, sin

embargo cada uno expresa claramente su posición al momento de exponer sus conocimientos.

A pesar de las similitudes o diferencias que puedan presentarse en estas clasificaciones es de importancia relativa referir que el aporte que proporciona Polanco (2002, p. 25) brinda un conocimiento más certero al tipo de investigación a realizar motivo por el cual será la referencia a tomar en consideración para los fines teóricos de la misma.

#### **1.1.2.4. TRANSMISIÓN DE LAS OBLIGACIONES**

En primer lugar Polanco (2002, p. 169) expresa que en la obligación existen dos aspectos importantes, uno activo y el otro pasivo, para el acreedor hay un deber de exigir el pago o cumplimiento de la obligación y para el deudor existe una deuda que forma parte de su pasivo patrimonial, tanto el crédito como la deuda son transferibles a otra persona ya sea por causa de muerte o por común acuerdo entre un acto de vivos.

En segundo lugar los autores Maduro y Pittier (2002, p. 376) definen la transmisión de las obligaciones como “la aptitud de la obligación para cambiar de titulares activos o pasivos sin alterar su esencia, permaneciendo una y la misma”.

Esto demuestra que el hecho de que la obligación pase de un ente a otro no cambia su esencia, posee las mismas características y atributos que se originaron al momento de contraer la misma.

En un último lugar, pero sin restar importancia Montes (1999, p. 675)

contempla que el derecho de crédito es un valor económico susceptible de que el titular lo enajene, done o ceda, o en general lo transmita a otra persona, por tanto el heredero o nuevo portador de la obligación es el continuador de la personalidad jurídica del causante.

En tal sentido, el punto más resaltante en dichas definiciones es el hecho de que al ceder o traspasar la obligación la persona que recibe este deber es el portador de la misma, y por tanto tiene la responsabilidad de cumplir dicha obligación.

Al hacer referencia a dichos autores se evidencia que la definición de Polanco (2002, p. 169) brinda una posición más acorde con la exigencias que presenta la investigación a desarrollar puesto que establece el formato requerido por el sistema fiscal que rige la economía actual, es por esto que se tomará como base para dicho estudio.

#### **1.1.2.5. EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES**

Por una parte el autor Polanco (2002, p. 181) califica los modos de extinguir la obligación como los actos o hechos jurídicos que ponen fin a la misma o liberan al deudor de la prestación que asumió, entre los cuales se pueden conseguir el mutuo consentimiento, el pago, la novación, la remisión, la compensación, la confusión, la pérdida de la cosa que se debe, la condición resolutoria, la prescripción, y la muerte del acreedor o el deudor.

Asimismo Maduro y Pittier (2002, p. 400) refieren que los medios de extinción de las obligaciones se clasifican en dos categorías, medios

voluntarios los cuales dependen de la voluntad de las partes, y medios involuntarios independientes de la voluntad de las partes involucradas que natural o legalmente ponen fin a la obligación.

Siguiendo el mismo contexto Montes (1999, p. 689) evalúa la extinción de la obligación de la siguiente forma:

La obligación se extingue cuando tiene lugar la verificación de un hecho jurídico al que la ley atribuye el efecto de hacer desaparecer el vínculo que liga a acreedor y a deudor. A los acontecimientos que producen semejante efecto se los agrupa bajo la denominación común convencional de modos de extinción de las obligaciones.

De esta forma se afirma que la extinción de la obligación ocurre cuando se produce un hecho jurídico que da por terminada la relación que vincula al acreedor con el deudor puesto que desaparece la obligación como tal.

En relación a los referidos planteamientos proporcionados por los autores se puede hacer comparación entre los puntos más resaltantes de los mismos, a saber como la característica de ser un hecho jurídico que se establece en la ley y da por terminado el vínculo que se generó en la obligación.

Sin embargo, la definición de Polanco (2002, p. 181) se apega a las referencias de orden jurídico necesarias para el desarrollo de la investigación a desarrollar es por esto que se tomará como posición teórica para la misma.

### **1.1.3. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

La presente investigación hará referencia a las obligaciones tributarias y los elementos que las caracterizan, razón por la cual se hace mención al término obligación como aquella situación jurídica, en la cual una persona (acreedor) tiene un derecho (llamado derecho de crédito), que le permite exigir o reclamar un comportamiento de otra persona, y esta última (deudor) porta el deber jurídico de realizar aquel comportamiento, las obligaciones tributarias serán el vínculo jurídico fundamental, aunque no el único, mediante el cual el Estado será titular de un derecho de crédito que frena los particulares, deudores de una suma de dinero a título de tributo.

#### **1.1.3.1. DEFINICIÓN DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

La base legal que enmarca las obligaciones tributarias estipula en el artículo 13 del Código Orgánico Tributario (2002, p. 08), lo siguiente:

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

El mencionado artículo proveniente del código orgánico tributario precisa a las obligaciones tributarias como el vínculo jurídico-obligacional (porque el contenido y la medida de la prestación debida son fijadas exclusivamente por la ley) que se origina entre las diversas formas del poder público, y los sujetos pasivos, en el momento que se verifica el hecho generador, teniendo

como el objeto la prestación tributaria, por tanto, representa un deber de dar (pagar el tributo) y de hacer (declarar una renta o impuesto), basado en el poder de imposición del Estado, siendo de carácter personal debido a que recae sobre las personas y no sobre sus bienes.

Reforzando las ideas sobre el término Giannini (citado en Moya, 2003, p. 156) define como obligaciones tributarias, “el deber de cumplir la prestación, constituye la parte fundamental de la relación jurídica y el fin último al cual tiende la institución del tributo”.

En síntesis, las obligaciones tributarias no son más que el deber jurídico que tiene tanto la persona natural como la jurídica de cancelar la prestación en el momento que nace el presupuesto de hecho.

Con respecto al concepto de obligaciones tributarias Moya (2003, p. 157) establece que:

Es un vínculo *ex lege* en virtud del cual, una persona en calidad de sujeto pasivo está obligado al pago de una suma de dinero por concepto de tributo y sus accesorios, siempre y cuando ocurra el presupuesto de hecho establecido en la ley.

A los efectos de esta definición es evidente que no hay tributo sin ley que lo rija, y de origen a la obligación; por lo tanto somete al contribuyente a cumplir su deber por medio de una prestación en dinero que representa la extinción o cancelación de dicho deber, manifestado por la forma de pago.

Al comparar las ideas expuestas en relación a este concepto, por autores como Giannini (citado en Moya, 2003, p. 158), Moya (2003, p. 157) y en cuanto al Código Orgánico Tributario (2002, p. 08) se ha evidenciado que

todas las obligaciones tributarias se fundamentan en el marco jurídico acorde a la máxima constitucional, motivo por el cual esta investigación objeto de estudio se apegará a la conceptualización establecida por el Código Orgánico Tributario (2002, p. 08) siendo ésta la que estipula específicamente los elementos que constituyen su campo de aplicación.

### **1.1.3.2. ELEMENTOS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

A continuación se explicará en que consiste cada uno de los elementos de las obligaciones tributarias, la cual tiene como pilar fundamental un marco legal de conformidad con la carta magna del país, dado que estas obligaciones surgen entre las diferentes expresiones del estado y los sujetos pasivos, recalcando la importancia de que se caracteriza por la intervención de varios componentes.

En primera instancia se señalará como unos de los elementos al sujeto activo, sobre el cual el Código Orgánico Tributario (2002, p. 9) reseña en su artículo 18 “es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo.”

En este sentido, el sujeto activo es aquel ente público con la capacidad de crear normas jurídicas tributarias, que le adjudican la prestación pecuniaria en que se han circunscrito las obligaciones tributarias.

Siguiendo con los elementos, el referido Código Orgánico Tributario (2002, p. 09) en el artículo 19 señala al sujeto pasivo como “el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias sea en calidad de contribuyente

o de responsable.”

Aunado a lo expresado anteriormente, el sujeto pasivo viene a ser el deudor de las obligaciones tributarias, ya sea por deuda propia (contribuyente) o por deuda ajena (responsable).

Por último elemento, pero no menos importante se encuentra el hecho imponible, al respecto el Código Orgánico Tributario (2002, p. 14) en el artículo 36 lo define como “el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.”

Por consiguiente es un hecho que tiene efecto jurídico por disposición de la ley tributaria, para representar el tributo y cuyo acto da el nacimiento a las obligaciones tributarias.

### **1.1.3.3. CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

Al complementar las ideas antes expuestas en cuanto al cumplimiento de las obligaciones, con la contribución del código orgánico tributario se puede indicar que el cumplimiento de las obligaciones tributarias son:

La efectivización de una orden, obligación o ejercicio, que da nacimiento al vínculo jurídico (ex lege) en virtud del cual, una persona en calidad de sujeto pasivo está obligado al pago de una suma de dinero por concepto de tributo y sus accesorios, ante el Estado en las distintas expresiones del poder público, siempre y cuando ocurra el presupuesto de hecho establecido en la ley. (Rombola y Reboiras, 2005, p. 333; Maduro y Pittier, 2002, p. 24; Código Orgánico Tributario, 2002, p. 08).

#### **1.1.3.4. DETERMINACIÓN, DECLARACIÓN Y PAGO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

Respecto a la determinación de las obligaciones tributarias Giuliani (citado en Hernández, 1998, p. 55) expone que es un acto emanado por la administración tributaria, de los particulares o de ambos, destinado a establecer la configuración del suceso, base y alcance de la obligación a la que se encuentran sujetos.

A su vez, Jarach (citado en Hernández, 1998, p. 55) define la determinación como un hecho jurídico de la administración el cual manifiesta su aspiración de obtener el pago de las obligaciones tributarias de los contribuyentes o responsables que deben acatar dicho compromiso.

En referencia a lo expuesto anteriormente se define la determinación de las obligaciones tributarias como aquella acción emanada por los contribuyentes y la administración tributaria, con el fin de acatar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Al mismo tiempo el autor Hernández (1998, p. 56) emite que la declaración es la forma en que el contribuyente entera a la administración tributaria que ha ocurrido el hecho imponible por medio de los formularios editados por el respectivo ente, siendo esta irreversible y secreta.

De igual forma se identifican los elementos antes mencionados en el Código Orgánico Tributario (2002, p. 49) en su artículo 147, donde se establece que la declaración es una manifestación que presume ser el reflejo

de la verdad y compromete la responsabilidad de quien la suscribe.

En relación a la declaración de las obligaciones tributarias se señala que su objetivo primordial es informar el hecho referido jurídico ocurrido, ante los entes recaudadores de impuestos, reflejando la verdadera situación de las responsabilidades que caen sobre los contribuyentes o los responsables estipulados por el código orgánico tributario, además Hernández (1998, p. 60) lo señala como el procedimiento que se lleva a cabo el cálculo de cuantificación del tributo a pagar.

Por último, respecto al pago de las obligaciones tributarias se puede estipular que es aquel que da paso a la extinción de la misma, y este será de forma pecuniaria ejecutada por los contribuyentes.

De manera que la etapa se culmina con el pago para lo cual el Código Orgánico Tributario (2002, p.14) estipula que debe ser en dinero y debe ser ejecutada la acción por los sujetos pasivos o por un tercero.

Asimismo, en la presente investigación se considerará la definición expuesta por Giuliani (citado en Hernández, 1998, p. 55) el cual aborda la declaración de las obligaciones tributarias y vinculado a la declaración y pago se emplearan las ideas expresadas en el Código Orgánico Tributario (2002, p. 49), por ser estas referencias teóricas las más claras y precisas para cumplir o abarcar los objetivos de este proyecto.

### **1.1.3.5. TRIBUTOS**

A través de los años ha sido de gran importancia tener conocimientos acerca de los tributos porque en Venezuela ha aumentado de una forma considerable la carga impositiva para hacer frente a los gastos públicos que ocurren en el país.

Aunado a lo mencionado un sistema tributario está formado y constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un determinado país y en una época preestablecida, es por esto que se establece que no hay un sistema tributario igual a otro, porque cada país adopta diferentes impuestos según la producción, forma política y necesidades, entre otros aspectos.

Siendo ese el punto de partida, en Venezuela se dispuso que el sistema tributario establecerá la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del sujeto pasivo, por lo que los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional sino atendiendo al principio de progresividad, el cual debe respetarse para que el Estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional y lograr un adecuado nivel de vida para el pueblo.

#### **(A) DEFINICIÓN DE TRIBUTOS**

Al mismo tiempo varios autores se han dado a la tarea de definir el tributo por ser un elemento esencial en la economía, en referencia a lo cual Villegas (1999, p. 67) lo define como “las prestaciones en dinero que el estado exige en el ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley y para cubrir los

gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.

En este sentido, tributo es la prestación pecuniaria que el sujeto activo (Estado) le exige al sujeto pasivo (contribuyente), previamente establecido en la ley en materia tributaria, con el propósito de obtener recursos para financiar el gasto público.

En relación a este término Fuenmayor (2001, p. 36) expresa que el tributo como todo pago o erogaciones que deben cumplir los contribuyentes de la relación tributaria, por la imposición que surge de las disposiciones legales las cuales son establecidas por el estado, en uso de su potestad y soberanía.

Así mismo, Giuliani (citado por Alvarado y Cruz, 2006, p. 13) define el tributo como “una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.”

De acuerdo a lo expresado anteriormente, los tributos son obligaciones a los cuales el contribuyente entrega al estado una determinada cantidad de dinero, en virtud de una ley establecida como limite formal de coacción, para cubrir gastos que realiza el gobierno a través de inversiones públicas.

En general, se puede hacer referencia a los tributos como la prestación pecuniaria, precedida por una ley tributaria, en donde intervienen el sujeto activo y el sujeto pasivo, con el propósito de coadyuvar los gastos de la nación, logrando así satisfacer las necesidades de la colectividad; para el presente estudio se tomarán las ideas expuestas por Villegas (1999, p. 67)

por ser uno de los conceptos más amplios y claros al momento de la interpretación de terceros ajenos en esta área.

## **(B) TIPOS DE TRIBUTOS**

En el transcurrir de los años el Estado se ha visto en la necesidad de subsanar los gastos públicos a través de contribuciones, esta ayuda se ha llevado a cabo por medio de la imposición de tributos que se materializan asimismo como impuestos, contribuciones y tasas.

### **(a) Impuestos**

En relación con los impuestos, el autor Rodríguez (2005, p. 04) expone que son una prestación pecuniaria, es decir, de dinero, obtenida de los particulares, tanto personas jurídicas como naturales, que representa un deber u obligación y se realiza autoritariamente sin recibir contrapartida, y para cubrir las cargas públicas para otros fines del Estado.

Índica asimismo, Moya (2003, p.190) que el impuesto es aquel tributo exigido por el sujeto activo al contribuyente que se encuentre en situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado.

Desde otro punto de vista, Villegas (1999, p.72) refiere que el impuesto es aquel tributo que está relacionado con la persona o bienes del obligado en función de su capacidad contributiva, a través del hecho generador de la obligación tributaria, el cual es totalmente ajeno a una actividad estatal

determinada, con la posibilidad de contribuir al sostenimiento del estado.

Para finalizar, se puede exponer que el impuesto es el tributo por excelencia, cuyo objetivo institucional es proporcionar al estado de los medios necesarios para hacer frente al gasto público. En este caso se considerará lo expuesto por Moya (2003, p. 190) donde se evidencia que los autores comparten como idea final que los impuestos son utilizados por el estado para subsanar las necesidades del colectivo.

#### (b) Tasas

En este caso el referido autor Rodríguez (2005, p. 03) cita que las tasas son tributos exigidos por el estado a través de una ley, cuya exigencia es realizable al momento de la prestación efectiva de un servicio por parte del Estado, entre los cuales se puede mencionar el peaje por el uso de una autopista, la licencia para conducir, el transporte subterráneo (metro), entre otros.

Aportando referencias teóricas a las tasas, el Código Orgánico Tributario (2002, p. 101) sostiene que son las que “se pagan por algún servicio oficial que recibe la persona”.

Dentro de este marco se puede concluir que las tasas son aportes o cancelaciones que hace el contribuyente (sujeto pasivo), como contraprestación de un servicio oficial recibido.

De igual forma, para Villegas (1999, p. 90) la tasa tiene carácter de tributo debido a que es una prestación exigida coactivamente por el Estado, es

creada por ley y de acuerdo al hecho generador se integra a las actividades que el Estado cumple y que está vinculada con el obligado al pago; esta actuación estatal vinculante es la característica que determina la una diferencia entre tasa u otro tributo existente.

Apoyando estas ideas se determina que tasa es aquel tributo donde el contribuyente tiene una obligación con el Estado por la prestación de un servicio público individualizado como el pago del peaje, el transporte subterráneo, la licencia de conducir, entre otros.

Para este punto se tomará lo señalado por la normativa tributaria del Código Orgánico Tributario (2002, p. 101) por ser el marco jurídico que la regula y establece con claridad el contenido referente a las tasas, con el fin de lograr los objetivos del proyecto de estudio.

#### (c) Contribuciones

Dentro de este marco es de gran importancia resaltar que existen dos tipos de contribuciones a saber, contribuciones especiales y contribuciones parafiscales.

Lo anteriormente expuesto se torna palpable en lo sugerido por Rodríguez (2005, p. 03), quien aclara que las contribuciones especiales son un impuesto especial y se cobra a los particulares por beneficios directos que obtiene por la elaboración o creación de obras públicas por parte del Estado tales como autopistas, puentes, viaductos, línea férrea, entre otros.

Las contribuciones parafiscales o ingresos parafiscales tratan de recursos

que favorecen a los organismos o instituciones autónomas, que financian las actividades llevadas a cabo por estas, mediante aportes de los usuarios del servicio, en las empresas y el Estado, puesto que el servicio que prestan es de interés general para la población.

En este sentido, Villegas (1999, p. 112) se refiere a las contribuciones especiales como tributos utilizados para beneficios particulares o de grupos sociales originados por la realización de actividades del Estado, obras o gastos públicos, significando el beneficio en este caso, una justa distribución del tributo para aumentar la riqueza y por ende la capacidad contributiva. De igual manera este autor acerca de las contribuciones de mejoras indica que estas son generadas por las obras públicas que han de ser para beneficio social en general, mejorando la calidad de infraestructuras que sean de interés para la comunidad.

Con respecto a las contribuciones parafiscales explica Villegas (1999, p. 114) que “se califican parafiscales las exacciones recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo”

Por tanto esta definición sugiere que son exigencias hechas por determinadas instituciones públicas, no específicamente por organismos fiscales del estado, con el objeto de cubrir sus gastos y destinar lo necesario a un servicio concreto de manera continua e independiente.

En este caso, Moya (2003, p. 200) expresa que la contribución es independiente del impuesto y de la tasa, la cual está constituida por la actividad que el estado realiza con fines generales, que en conjunto

proporcionan una ventaja particular al contribuyente, por lo cual su destino es necesario y exclusivamente para el financiamiento de esa actividad.

Sobre las bases de las ideas expuestas es necesario aclarar, que a los efectos de esta investigación solo se estudiarán las contribuciones parafiscales y se tomará como referencia teórica el aporte suministrado por Rodríguez (2005, p. 03)

En resumen, los tributos son de vital importancia para cualquier país que pretenda desarrollarse, es por éstos que el estado logra financiarse y cubrir sus gastos e inversiones, las que en teoría deben de servir al interés público, facilitando el alcance de los objetivos generales de la sociedad, estructura íntimamente ligada al desarrollo humano. Este aporte de los ciudadanos debe estar claramente definido, indicándose el momento, el sujeto pasivo, activo, los exentos y la legislación correspondiente con sus respectivas sanciones, todo esto para que la sociedad tenga claro sus deberes y derechos, evitándose así la arbitrariedad y el abuso por parte del estado.

#### **1.1.3.6. FUNDAMENTOS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

Las obligaciones tributarias se originan y regulan en normas de naturaleza jurídico-pública, con lo que se evidencia su nacimiento o basamento en diversas leyes o decretos que tienen por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, donde se refleja con mayor especificación el hecho imponible que genera la obligación, por lo cual es exigible coactivamente, motivo por el cual la investigación oscilará entre varias normativas de

derecho público tributario y textos en materia de su cumplimiento.

## **(A) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

En líneas generales el impuesto al valor agregado (IVA) es un tributo o impuesto nacional a los consumos que debe ser cancelado por las personas en las diferentes etapas que genera el proceso económico, en proporción al valor agregado del producto, así como también sobre la prestación de servicios.

### **(a) Hecho imponible**

Atendiendo a lo que se ha venido manejando en esta investigación, el hecho imponible es el generador del tributo, representa la situación jurídica que tiene que reunir una [persona](#) para estar obligada a pagar un determinado impuesto, la cual se amplifica en las diferentes leyes que lo rigen.

A los efectos de la Ley del IVA (2006, p. 05), sus primeros artículos indican que gravan la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, entre otros, aplicables en todo el territorio nacional, por las cuales deberán pagar las personas naturales o jurídicas, consorcios, y demás organizaciones que realicen actividades sujetas a esta ley, entre las cuales se pueden mencionar:

- La venta de bienes muebles corporales, materializada en toda transferencia a título oneroso de bienes muebles, entendiendo como bienes muebles corporales aquellos que pueden trasladarse de un lugar a otro, así

como también el retiro de bienes muebles realizado por los contribuyentes de este impuesto, siendo la excepción, la salida de las cosas materiales del inventario de productos para la venta efectuada con fines ajenos al uso o consumo propio de accionistas, directores o personal de la empresa, o los destinados a sorteos, rifas o promociones en el que se haga entrega de bienes a terceros a título oneroso.

En este sentido, el retiro o la desincorporación de bienes representativos del activo fijo del contribuyente, también se considerará como hecho imponible, si estos hubieron gravados en el momento de la adquisición. Y se habla de retiro cuando estos falten en el inventario y su salida no haya sido justificada, por ende serán gravables. Por otra parte, si dichos bienes han sido destinados al uso propio no se considerará hecho imponible su desincorporación o retiro.

- La importación de bienes.
- La prestación de servicios a título oneroso, ejecutados o efectuados en el país, estimando como servicios toda aquella actividad independiente que se realice para los demás y se perciba a cambio una remuneración en dinero, y se estipule por tanto un precio. Esta definición no se limita solo al el ejercicio profesional independiente sino que también incluye a la labor que realicen empresas de servicios como restaurantes, agencias, salones de belleza, cuya actividad esté orientada a satisfacer las necesidades de terceros sin involucrar el intercambio de bienes.

En síntesis el mencionado hecho imponible es el generador de la

obligación del sujeto pasivo a pagar el tributo, que en el caso del IVA, las circunstancias en las que se encuentra envueltas y dan su nacimiento son el traslado de bienes a título oneroso, la prestación de servicios, la venta de bienes y otras actividades.

(b) Base imponible

Es el monto base sobre el cual se gravará el impuesto, de acuerdo a establecido en la Ley del IVA (2006, p. 16) en su artículo 20, cuando se trate de venta de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre y cuando no sea menor que su precio en el mercado, por lo tanto en este caso la base imponible será el último precio.

En el caso de precio corriente en el mercado de un bien, la base imponible será el precio que se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde se ocurra la venta, en condiciones de libre competencia entre el comprador y el vendedor no vinculados entre sí.

En cuanto a la prestación de servicios, tanto nacionales como provenientes del exterior, la base imponible será el precio total facturado y si este incluye el traspaso o suministro de bienes, este monto se tomará en cuenta para la determinación de dicha base.

En síntesis, conforme al artículo 23 de la Ley del IVA (2006, p. 17), para determinar la base imponible de cada periodo de imposición, deben computarse todos los conceptos que se carguen adicionalmente al precio establecido para la operación gravada, cualesquiera que sean, en especial

los ajustes, intereses, comisiones, entre otros, el valor de los bienes muebles y servicios accesorios a la operación como embalajes, fletes, seguros, mantenimiento, así como también los impuestos o tributos que se causen por las operaciones gravadas, excepto los impuestos a los licores y bebidas alcohólicas.

Sin embargo, podrá deducirse a los efectos de la determinación de la base imponible las rebajas, bonificaciones y descuentos normales del comercio, que se confieren a los compradores a razón de determinados hechos, como el pago anticipado, el monto o el volumen de la operación, y deberá reflejarse en las facturas que el vendedor emita. Tampoco las propinas ni las cotizaciones provisionales integrarán entre otras cosas la base imponible, lo cual está apegado a lo que concreta la Ley del IVA (2006, p. 18) en su artículo 24 y a su Reglamento del Impuesto al Valor Agregado (2006, p. 30) en su artículo 39.

Es por esto que el monto base sobre el que se gravará el impuesto al valor agregado es aquel que resulte de totalizar el costo de la realización de las operaciones generales de la empresa, con ocasión de la actividad que desempeña por concepto de venta y bienes muebles, prestaciones de servicios a título oneroso e importación de bienes o servicios.

Así mismo, este impuesto grava sobre el retiro o desincorporación de bienes muy relevantes dentro del activo fijo, de haber sido gravados en el momento en que se adquirió.

Es preciso recordar que el hecho imponible por esta parte se perfecciona

en el momento de la entrega del bien, o emisión de factura o acto equivalente, lo que ocurra primero.

(c) Contribuyentes

El estado nacional que es quien recibe el dinero proveniente del IVA, es identificado como sujeto activo, mientras que el sujeto pasivo por excelencia es el consumidor final, a razón de que en definitiva es quien soporta el peso del impuesto, o sea, el deudor por cuenta propia.

Para los efectos de la declaración del IVA la ley correspondiente establece que existen diferentes clases de contribuyentes los cuales son formales, ordinarios, y especiales, y a continuación serán sintetizadas las definiciones con el objetivo de determinar quiénes son considerados contribuyentes en cada categoría acorde a lo concertado en la Ley del IVA (2006, p. 07) en su artículo 5.

Son contribuyentes ordinarios todas aquellas personas naturales o jurídicas que como ocupación u objeto desempeñen actividades, operaciones o negaciones bajo marco legal que constituyan hechos imponible de conformidad con las disposiciones de la ley del IVA.

De igual forma, son considerados como contribuyentes ordinarios, los prestadores habituales de servicio, los industriales comerciantes, los importadores habituales de bienes, los almacenes generales de depósito, excluida la emisión de títulos valores que realicen con la garantía de los bienes objeto de depósito, las empresas públicas constituidas bajo las figuras

jurídicas de sociedades mercantiles, las empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales en calidad de prestadores de servicios, por las operaciones de arrendamiento financiero o leasing, entre otros.

Como contribuyentes ordinarios ocasionales, se encuentran los importadores no habituales de bienes muebles corporales, las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, los institutos autónomos y los entes descentralizados y desconcentrados de los estados y municipios.

Los contribuyentes formales no están obligados al pago de impuesto debido a que son aquellos que realizan actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto de manera exclusiva, y estos contribuyentes solo están sujetos a cumplir los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, sin embargo, podrán hacerlo de modo diferente atendiendo a las características especiales que la administración tributaria pueda establecer para el cumplimiento de tales deberes.

Los contribuyentes especiales de acuerdo al artículo 60 del Reglamento Ley IVA (2006, p. 8) son calificados de esta forma por la administración tributaria, cuando la totalidad de egresos que la empresa facturo, superen las tres mil quinientas unidades tributarias (3.500 U.T.).

De igual manera, para estos sujetos pasivos especiales el artículo 40 del Código Orgánico Tributario (2002, p. 14) confiere que podrá establecer con carácter general, fechas y lugares de pago singulares en conformidad con los críticos objetivos que se precisen por resolución, debido a que es la

providencia administrativa No.NAT/2002/1.455, la que señala los lineamientos de estos sujetos.

Por otra parte, es relevante referir que estos sujetos pasivos especiales son agentes de retención del IVA de sus proveedores, y según la providencia administrativa deberán conservar el 75% del monto total del IVA, a menos que los proveedores sean contribuyentes formales o demuestren porque no debe retenerles el porcentaje especificado.

En el mismo orden de ideas, se indica que para la presente investigación no se manejara a mayor profundidad este punto por cuanto dentro de la población a evaluar no existen contribuyentes especiales.

Así mismo se puede indicar que el sujeto pasivo es aquella persona natural o jurídica, que con ocasión de la actividad u ocupación que realiza le adeuda al estado un porcentaje, el cual se debe pechar al consumidor final receptor del servicio. Por otro lado el sujeto pasivo dependiendo de si la actividad está sujeta a retención del impuesto al valor agregado se denomina contribuyente formal u ordinario, siendo el primero conforme al reglamento del IVA en sus primeros artículos el contribuyente que no factura más de mil unidades tributarias (1.000 U.T.) al año, mientras que los contribuyentes ordinarios obtienen entre mil una y tres mil cuatrocientos noventa y nueve unidades tributarias (1001 y 3.499 U.T.).

(d) Determinación de los créditos y débitos fiscales

Los débitos fiscales serán la suma de todas las ventas o servicios prestados en el mes o periodo requerido, es el IVA que cobra la empresa responsable, que está inscrita según lo exige la ley pertinente, a su cliente por concepto de venta o cancelación de un servicio debidamente soportados por los contribuyentes ordinarios como lo refiere la Ley de IVA (2006, p. 20) en su artículo 33. El total de débitos representarán las deudas contraídas con el Fisco Nacional a causa de que este no le pertenece a la empresa que lo cobra en el momento que se genera el hecho imponible.

Los créditos fiscales se originan de la adquisición o importación de bienes muebles corporales y recepción de servicios dentro del territorio nacional o que sean provenientes del exterior para realizar operaciones gravadas como fin único, y tendrán un porcentaje deducible que corresponde a los créditos fiscales originados por la recepción de un servicio o compra de un bien en el exterior que se empleen solo en parte para realizar la actividad gravable.

De tal manera los créditos fiscales son deducibles proporcionalmente, si no es registrada en contabilidades separadas y el monto de impuesto que se hubiese causado por concepto de operaciones que luego hayan sido anuladas, y la cantidad que hubiese sido soportada en exceso, por la fracción que exceda del monto que debió calcularse. Todo esto, será tomado en consideración si se encuentra sustentado y conservan su documentación, al efectuarse el ajuste del excedente debe presentarse la factura sustituida.

Para determinar el crédito fiscal permitido para ser deducido debe efectuarse un prorrateo en cada período dentro del cual deberá dividirse las ventas gravadas entre las ventas totales, y aplicar el porcentaje que resulte al total de créditos soportados con motivo de la adquisición o importación de bienes muebles o servicios realizados, sean operaciones gravables o no, tomando en cuenta únicamente las ocasionadas en el mes computado, las especificaciones ampliadas anteriormente responden en conformidad a la Ley del IVA (2006, p. 20).

Igualmente, si el monto de los créditos fiscales deducibles es mayor al total de los débitos fiscales, la diferencia que se obtenga será a favor del contribuyente y se trasladará a los periodos sucesivos, añadiéndose a los créditos de los periodos correspondientes hasta deducirse por completo el monto a favor.

Aún cuando la ley enmarca para los cálculos de la cuota tributaria regímenes de recuperación de créditos fiscales, a efectos de este estudio no serán desarrollados debido a que la población no contiene empresas o entes que se dediquen al ramo de la exportación.

En el caso de los débitos fiscales, para determinar el monto total se sustraerá del monto de las operaciones el valor de los bienes o depósitos que hayan sido regresados luego del período impositivo siempre y cuando este haya sido debidamente computado en el periodo respectivo y pueda ser demostrado.

De igual forma, a los montos de los débitos derivados de las diferencias

de precio, gastos, mora en el pago, entre otras cualquier monto trasladado por ocasión de impuesto, en la porción que exceda a la suma que legalmente fue procedente, a menos que haya sido acreditada o restituida al consumidor final.

De esta manera se observa que la determinación de los créditos y débitos sustentables para precisar la cuota tributaria, se originan del porcentaje retenido por las ventas o servicios efectuados en el periodo impositivo, y consideran para su cálculo la deducción de créditos fiscales por percepción de bienes o servicios provenientes del exterior, por otra parte cuando los créditos son mayores a los débitos fiscales, los primeros, son trasladados al periodo siguiente.

Así mismo, los débitos y créditos constituirán indicadores esenciales para el proceso de determinación de los impuestos específicamente el impuesto al valor agregado, de igual forma se emplearan los créditos fiscales anteriores como indicadores en el referido proceso, debido a que en algunos casos los periodos impositivos los créditos resultan ser mayores que los débitos, reflejando así un crédito excedente que se traslada al periodo impositivo siguiente hasta ser compensado totalmente.

#### (e) Alícuota

Es la cantidad fija o porcentaje de cantidades que sirven como base para la aplicación de un gravamen al realizarse cualquier tipo de operación, la Ley del IVA (2006, p. 18) indica que la alícuota impositiva aplicable a la base

imponible debe oscilar entre un límite de ocho por ciento (8%) y dieciséis y medio por ciento (16,5%) y estará fijada en la ley de presupuesto anual, la alícuota correspondiente a la delimitación temporal de la presente investigación es de catorce por ciento (14%).

Por otro lado existen alícuotas aplicables, para las ventas de bienes de consumo suntuario o también llamados bienes de lujo, como se consideran los automóviles de lujo, aeronaves para recreo, joyas caras con piedras, caviar, entre otros a los que se les aplica el diez por ciento adicional (10%).

De esta manera se observa que la alícuota es un porcentaje fijo a aplicar para calcular este impuesto razón por la cual se considerará como indicador fundamental dentro del cuadro de operacionalización de la variable para analizar el proceso de determinación del mencionado impuesto al valor agregado.

#### (f) Exenciones y exoneraciones

La exención como señala la Ley del IVA (2006, p. 12) en sus artículos 17, es toda la actividad (importación, bienes y servicios) que no pague impuesto, todas las importaciones efectuadas a beneficio del territorio venezolano dentro de la normativa legal que rige al país o atiendan a tratados internacionales convenidos con el exterior estarán exentas, como es el caso de las importaciones efectuadas por los agentes diplomáticos y consulares acreditados en el país, las importaciones de bienes donados en el extranjero a instituciones, fundaciones sin fines de lucro y a las universidades para el

cumplimiento de sus fines propios, entre otros.

Asimismo, las importaciones de equipos científicos y educativos requeridos por las instituciones públicas dedicadas a la investigación y a la docencia, equipos médicos de uso tanto ambulatorio como hospitalario del sector público o de las instituciones sin fines de lucro, siempre que no repartan ganancias o beneficios de cualquier índole a sus miembros y, en todo caso, se deberá comprobar ante la Administración Tributaria tal condición.

Igualmente, las importaciones de billetes y monedas efectuadas por el Banco Central de Venezuela, así como los materiales o insumos para la elaboración de las mismas por el órgano competente del Poder Público Nacional.

Adicional a ello, están exentas del impuesto previsto en esta ley, las ventas de los bienes destinados al consumo que conforman la cesta básica alimenticia entre estos se pueden mencionar el arroz, harina, pan, pasta, huevos, café, azúcar, mortadela, atún enlatado en presentación natural, leche, carne de pollo, mantequilla, margarina, entre otros.

En este sentido se encuentran exentos los productos o bienes para el servicio o desarrollo social de la comunidad, algunos de estos son el transporte terrestre y acuático nacional de pasajeros, las sillas de ruedas para impedidos, los marcapasos, catéteres, válvulas, órganos artificiales, prótesis, medicamentos, vacunas sueros, y libros.

De acuerdo a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario (2002, p. 24)

en su artículo 73 la exoneración “es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria concedida por el Ejecutivo en los casos autorizados por la ley”.

En este contexto, la Ley IVA (2006, p. 35) en su artículo 65 establece la posibilidad del Ejecutivo Nacional de exonerar el impuesto mediante decreto, y señala que estas exoneraciones estarán sujetas a evaluación periódica del mismo para el cumplimiento de los resultados esperados con la medida de política fiscal y que los términos de dicha evaluación deberán estar establecidos en el decreto.

Es importante acotar, que la exención y exoneración eximen a su titular del pago del impuesto, pero no de cumplir con otras disposiciones legales o los deberes formales a los que se encuentran sujetos.

En vista de lo expuesto anteriormente, se observa que las exenciones representan la dispensa del pago de la obligación tributaria por disposición de ley, mientras que las exoneraciones son otorgadas parcial o totalmente vía decreto del ejecutivo nacional, lo que deja claro que estas medidas de exoneración son en pro de la evaluación económica del país, en cuanto a vida de los ciudadanos y actividad comercial se refiere.

Por estos motivos las exenciones y las exoneraciones conformaran indicadores relevantes para analizar el proceso de determinación del impuesto al valor agregado, en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

### (g) Declaraciones

La Administración Tributaria establece normas que permiten asegurar el cumplimiento de la declaración del impuesto como lo señala en el artículo 47 de la Ley del IVA (2001, p. 26), por tanto para esta, es la manifestación jurada del contribuyente o representante legal y el contador público en la cual aseguran al estampar su firma en la forma 30, que los datos y cifras contenidos en ella referentes a ventas, débitos fiscales, compras, créditos fiscales, y la autoliquidación son copia fiel y exacta de los datos reflejados en los registros de contabilidad, los cuales han sido determinados y llevados con base a las disposiciones legales pertinentes.

En este sentido la declaración del impuesto deben ser presentadas mensualmente por los contribuyentes ordinarios o sujetos pasivos basados en las operaciones gravadas o exentas, debido a que deberá declararlas todas.

En el caso de que hubiere exportaciones, también deberá dejar constancias del monto correspondiente, sin embargo, las exportaciones no aplican en esta investigación, por cuanto los clientes componentes de la población no realizan tal actividad.

En consecuencia, las declaraciones son un indicador para analizar el procedimiento de declaración impuesto al valor agregado, aplicado por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & asociados.

#### (h) Liquidación del impuesto

Una vez determinado el impuesto al valor agregado en los casos que de cómo resultado una cuota a pagar debe presentarse la declaración, vinculado a esto, refiere Rodríguez (2005, p. 488) que adicionalmente el impuesto debe cancelarse en una oficina receptora de fondos nacionales o en las instituciones financieras autorizadas.

De igual manera la Ley del IVA (2001, p. 26) regula el cumplimiento de la declaración y pago en su artículo 47 como se mencionó en puntos anteriores, este impuesto será determinado por periodos de imposición mensuales y, la declaración y pago del mismo deberá efectuarse dentro de los primeros quince días (15) del mes siguiente en atención a las disposiciones de la administración tributaria.

En cuanto a la liquidación del impuesto al valor agregado, si luego de la compensación fiscal al confrontar debito y créditos se obtiene una cuota a pagar, esta debe cancelarse tal como se ha especificado anteriormente y en el caso de los contribuyentes especiales, estos deben regirse por un calendario fiscal elaborado por la administración tributaria.

Asimismo, por las razones antes mencionadas, este punto formará parte de los indicadores que analizaran el procedimiento de pago del impuesto al valor agregado, en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, con la finalidad de cubrir la totalidad de los objetivos del presente estudio investigativo.

## **(B) IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Una de las fuentes de ingresos más importantes por medio de la recolección de tributos ha sido el impuesto sobre la renta, el cual se inició en la época colonial y estaba representado por un sistema donde no existía ninguna uniformidad ni consistencia en su aplicación, vale destacar que desde sus inicios hasta la actualidad este impuesto ha sufrido muchos cambios pasando a ser parte esencial del sistema fiscal venezolano, debido a que puede fijarse un canon determinado, permaneciendo inalterable esa valoración o se refiere que varía dependiendo del progreso o crecimiento de la renta, convirtiéndose en uno de los tributos más equitativo y proporcional a la capacidad adquisitiva del contribuyente.

### **(a) El hecho imponible**

El hecho imponible es el que da nacimiento a la obligación tributaria, al respecto Moya (2003, p. 235) considera ocurrido el hecho imponible cuando:

- Las situaciones de hecho hayan realizado las circunstancias materiales que originen los efectos que correspondan.
- Las situaciones jurídicas que se constituyan de conformidad con el derecho aplicable.
- El momento que el hecho imponible se encuentre condicionado por la ley, puesto que se realiza o celebra el mismo, al producirse la circunstancia si esta fuere suspensiva, y en el caso de duda se considerará la condición resolutoria.

Además, Moya (2003, p. 235) refiere que en este impuesto para que el hecho imponible se considere ejecutado los enriquecimientos deben estar realizados de manera que constituyan ganancias disponibles.

Así mismo, la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISLR, 2002, p. 02) en su artículo 1 considera generadores de impuesto “los enriquecimientos anuales, netos y disponibles en dinero o en especie”, esto implica todos aquellos ingresos percibidos que se encuentren disponibles.

A su vez, Rodríguez (2005, p. 08) expresa que toda persona domiciliada en el país pagará impuestos sobre sus rentas sin importar la causa que la origine y todas aquellas personas no domiciliadas en Venezuela pagarán impuestos siempre que sus rentas se hayan originado dentro del territorio aún cuando no posean establecimiento permanente en el mismo.

En síntesis, se puede exponer que el hecho imponible representa la actividad que da nacimiento a la obligación tributaria del contribuyente frente al Estado, representado por la Administración Tributaria y por medio del cual ejercerá sus deberes y derechos cuando realice sus operaciones comerciales, industriales o de servicio.

#### (b) Base imponible

En este caso para la base imponible la Ley del ISLR (2002, p. 13) en su artículo 16 indica el ingreso bruto como parte esencial para su cálculo, puesto que éste, está constituido por las ventas y servicios en general, arrendamientos y cualquier otro monto percibido regular o accidentalmente

que se obtenga bajo relación de dependencia o libre ejercicio.

De igual manera, Rodríguez (2005, p. 09) la considera como el enriquecimiento neto proveniente de los incrementos o aumentos del patrimonio, que pueden ser cuantificados y valorados en dinero y se originan como consecuencia de su actividad económica, bien sea persona natural o jurídica.

En el mismo contexto, Ruiz (2004, p. 62) establece la renta como base imponible, gravando de esta forma el incremento de la riqueza debido a la rentabilidad de los bienes y servicios que se producen.

Entorno a estas ideas, se puede indicar que la base imponible representa el monto base al cual se le aplicara los porcentajes correspondientes para calcular el monto correspondiente al impuesto a pagar.

#### (c) Contribuyentes

Los contribuyentes son todas aquellas personas que se encuentran sujetas al pago del impuesto, partiendo de la máxima legal, la Ley del ISLR (2002, p. 08) en su artículo 7 estipula como sujetos pasivos a las personas naturales, las compañías anónimas, sociedades de responsabilidad limitada en nombre colectivo o en comandita simple, las comunidades o cualquier sociedad de personas, fundaciones, corporaciones, establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio venezolano.

En tal sentido, Rodríguez (2005, p. 169) menciona a los contribuyentes como las personas naturales y otros contribuyentes asimilados a estos, y las

compañías anónimas y otros contribuyentes asimilados a estas.

Además, el Reglamento del ISLR (2005, p. 08) en sus artículos 13 y 14 incluye la porción de enriquecimiento gravable en cabeza del socio o comunero proveniente de una sociedad o comunidad de los contribuyentes que se dediquen a la explotación de minas o hidrocarburos, o todas aquellas que puedan atribuirse como actividades conexas a estas.

De esta forma, se puede referir que los contribuyentes son aquellas personas tanto naturales como jurídicas, que por la naturaleza de sus operaciones se encuentran en la obligación de responder ante la Administración Tributaria con la declaración o pago de los impuestos.

#### (d) Ingresos

Los ingresos representan la base de donde será calculado el monto a pagar por motivo de impuesto, sobre el asunto la ley del ISLR (2002, p. 13) en su artículo 16 estipula como ingresos brutos el monto total de las ventas de bienes y servicios, los arrendamientos y cualesquiera otros proventos regulares o accidentales, que se obtengan por el trabajo bajo relación de dependencia o bien sea en libre ejercicio de profesionales no mercantiles, salvo lo contrario que establezca la ley.

En referencia a esto, Rodríguez (2005, p. 185) refleja como ingreso bruto global aquel ingreso tanto en dinero como en especie que represente un beneficio y se haya obtenido por la realización de una actividad comercial, que se efectuará por medio de una persona natural o jurídica durante un

ejercicio económico determinado.

Atendiendo a estas consideraciones, se puede inferir que los ingresos son las entradas de dinero que posee el contribuyente por la prestación del servicio generado o la venta de bienes, los cuales se encuentran representados por el efectivo percibido.

Con el objeto de abarcar la totalidad de los objetivos de esta investigación los ingresos formaran parte de los indicadores necesarios para analizar los pasos que se llevan a cabo para la determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### (e) Costos

Los costos representan las erogaciones que se deben incurrir para la producción de un bien o la manutención de personas, en este caso la Ley del ISLR (2002, p. 15) en su artículo 23, párrafo primero indica que los costos de los bienes será el que se encuentre en las facturas de compras, siempre y cuando este no sea mayor al precio referencial del mercado, además deben ser normales y necesarios para la producción de renta y producidos en el país.

Entorno a esta definición, se puede determinar que los costos deben ser desembolsos que efectúan los contribuyentes para la generación de rentas y deben estar vinculados directamente con la producción o adquisición de la mercancía.

De igual manera los costos representan una parte fundamental para la determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, es por eso que forman parte de los indicadores que analizan dicho procedimiento en el presente proyecto.

(f) Deducciones

Son los descuentos que se realizan al ingreso con la finalidad de obtener la base para el cálculo del impuesto y no forman parte del costo, respecto a esto la Ley del ISLR (2002, p. 17) en su artículo 27 tipifica las deducciones como los egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios que se utilizaron para producir el enriquecimiento, tales como:

- Los sueldos, salarios, pensiones, comisiones y demás remuneraciones que se obtengan por servicios prestados al contribuyente y los servicios profesionales no mercantiles percibidos en el ejercicio.
- Los intereses provenientes de capitales de préstamos e invertidos en la renta.
- Los tributos pagados por razón de actividades económicas o de bienes productores de renta.
- Las indemnizaciones correspondientes a los trabajadores.
- Una porción razonable por concepto de depreciación de activos permanentes y la amortización del costo de inversiones realizadas para la generación de renta.
- Las pérdidas sufridas en los bienes y no compensadas por seguros,

siempre y cuando no sean imputables al costo.

- Las pérdidas por cuentas incobrables.
- Las reservas que por imposición de la ley deben hacer las empresas de seguros y de capitalización.
- El costo de las construcciones que deban realizarse en apego a las disposiciones legales o sanitarias.
- Los gastos de administración y conservación de inmuebles dados en arrendamiento.
- Los cánones o cuotas correspondientes al arrendamiento de bienes para la producción de renta.
- Los gastos de transporte realizados en beneficios del contribuyente con el propósito de obtener una renta.
- Las comisiones pagadas a intermediarios por la enajenación de bienes inmuebles.
- Las regalías y participaciones análogas pagadas por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país.
- Los gastos de reparaciones a los bienes.
- Las primas de seguros que protegen los bienes y personas empleadas para la producción de renta.
- Los gastos de publicidad y propaganda.
- Los gastos de investigación y desarrollo.
- Los pagos realizados a los directores, gerentes, administradores u otros empleados como reembolso de gastos de representación.

Como complemento, Ruiz (2004, p. 221) establece que a fines fiscales solo podrán deducirse los gastos de la renta o ingreso bruto permitidos en la ley o reglamento pertinente, previo cumplimiento de las disposiciones establecidas en ellas.

El párrafo segundo de la ley de ISLR (2002, p. 19) establece una deducción por sueldos y demás remuneraciones pagados a los comanditarios, administradores de compañías anónimas y a los contribuyentes asimilados a éstas, así como sus cónyuges y descendientes menores, siempre que las mismas no excedan el quince por ciento (15%) del ingreso bruto global de la empresa.

Sobre la validez de las ideas antes expuestas, Rodríguez (2005, p. 206) infiere en que las deducciones son de gran importancia para el mencionado impuesto, puesto que estas partidas se restan de la renta bruta para obtener la renta neta, es por esto que pasan a ser todos aquellos gastos causados, no imputados al costo, que son necesarios para originar la renta.

De las evidencias anteriores se puede expresar que las deducciones son la porción que se resta del monto base para el cálculo del impuesto sobre la renta, siendo estos los gastos que no pueden ser imputados al costo por que no están directamente relacionados con la adquisición o producción de bienes y servicios.

Para efectos de esta investigación las deducciones formarán parte de los indicadores que analizan los pasos para la determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, puesto que

es un elemento importante para poder abarcar en su totalidad los objetivos de esta investigación.

(g) Tarifas

Las tarifas son la porción que se aplicará a la base imponible para determinar el monto del impuesto, el artículo 50 de la Ley de ISLR (2002, p. 27) tipifica la Tarifa N° 1, en unidades tributarias (U.T.), para las personas naturales:

	Sustraendo
Por la fracción comprendida hasta 1000 U.T. el 6%.	0
La fracción que exceda de 1000 U.T. hasta 1500 U.T. el 9%.	30
La porción que rebase de 1500 U.T. hasta 2000 U.T. el 12%.	75
La fracción que sobrepase de 2000 U.T. hasta 2500 U.T. el 16%.	155
La cantidad que supere de 2500 U.T. hasta 3000 U.T. el 20%.	255
La porción que exceda de 3000 U.T. hasta 4000 U.T. el 24%.	375
La cantidad que sobrepase de 4000 U.T. hasta 6000 U.T. 29%.	575
La fracción que supere de 6000 U.T. el 34%.	875

A su vez en el artículo 52 refiere la Tarifa N° 2 en U.T. para las sociedades anónimas:

	Sustraendo
La fracción comprendida hasta 2000 U.T. el 15%.	0
La cantidad que exceda de 2000 U.T. hasta 3000 U.T. el 22%.	142
La porción que exceda de 3000 U.T. el 34%.	500

En síntesis las tarifas representan la porción que se debe aplicar a la base del impuesto a pagar para así determinar el monto exacto a pagar por concepto de impuesto sobre la renta, siendo ésta parte esencial para la determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, se integrará en los indicadores que analicen los objetivos del presente proyecto.

#### (h) Conciliación de rentas

Tomando en consideración lo expresado anteriormente por la Ley del ISLR (2002, p. 13, 15 y 17), sobre ingresos, costos y deducciones, se puede señalar que la conciliación de rentas constituye el medio por el cual se determina la renta neta del contribuyente, por medio de la resta de los costos al total de ingresos brutos percibidos en el ejercicio económico, al monto resultante se le deducirán los gastos para obtener de esta manera el enriquecimiento neto del mismo, siendo esta la base o porción donde recae el impuesto.

Esta evidencia indica que la conciliación de rentas representa el medio a través del cual el contribuyente presenta de forma clara y expresa sus ingresos, gastos y deducciones a la administración tributaria, cumpliendo así los deberes formales que estipula el código orgánico tributario y a los cuales se encuentra sujeto.

En consecuencia para este proyecto la conciliación de renta es de suma importancia para el análisis de los objetivos de la misma, siendo parte de los indicadores para la determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(i) Pérdidas de años anteriores

La ley establece un plazo de recuperación por causa de pérdidas en la producción de renta para los años posteriores al que se genera la situación, es por esto que la ley del ISLR (2002, p. 28) en su artículo 55 menciona que se autoriza el traspaso de pérdidas netas no compensadas hasta los tres (3) años subsiguientes al ejercicio en que se causaron.

De igual manera el Reglamento (2005, p. 59) de la referida ley en su artículo 129 indica que las pérdidas se compensan en primer término con los que enriquecimientos de su misma categoría percibidos en el ejercicio gravable.

En efecto las pérdidas de años anteriores representan la porción de saldo negativo que el contribuyente generó en sus ejercicios económicos previos y que la administración tributaria le permite rebajar dentro de los siguientes tres (3) años al que se produce el hecho.

Para la realización del análisis de los objetivos, las pérdidas de años anteriores serán incluidas en los indicadores que analizarán la determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados para la presente investigación.

(j) Rebajas por inversiones

Partiendo de la ley del ISLR (2002, p. 28) en su artículo 56 las rebajas de inversiones serán del diez por ciento (10%) para las inversiones que se efectúen en los cinco (5) años siguientes a la vigencia de la referida ley,

sobre el monto total de la misma.

De igual forma Ruiz (2004, p. 275) clasifica las rebajas por nuevas inversiones en dos grupos unas provenientes de renta no petrolera y otra proveniente de la renta petrolera.

En virtud de lo antes referido se puede establecer que las rebajas por inversiones representan la cantidad que se disminuye del monto a pagar de impuesto sobre la renta cuando el contribuyente a efectuado inversiones dentro de un periodo económico y las cuales pueden ser deducibles dentro de los cinco (5) años siguientes al que se efectuó la misma.

Con la finalidad de abarcar la totalidad de los objetivos del trabajo investigativo, las rebajas por inversiones serán parte de los indicadores que analizarán la determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### (k) Exenciones y exoneraciones

Las exenciones son las dispensas totales o parciales del pago del impuesto otorgadas por el legislador, las cuales deben estar estipuladas en la ley (Moya, 2003, p. 230).

Atendiendo a estas consideraciones Rodríguez (2005, p. 27) refiere que es una disposición legal la cual exime del pago total o parcial del impuesto a determinadas rentas, siempre y cuando posea un carácter permanente mientras se encuentre vigente en la ley.

De acuerdo a lo expresado por los autores, la Ley del ISLR (2002, p. 11)

en su artículo 14 declara como exentos del impuesto:

- Los trabajadores o sus beneficiarios por las indemnizaciones recibidas a causa del trabajo.
- Los asegurados y sus beneficiarios por las indemnizaciones a causa de contratos de seguros.
- Los pensionados o jubilados por la cantidad que reciban por concepto de retiro, jubilación o invalidez.
- Los donatarios, herederos y legatarios, por las donaciones, herencias y legados percibidos.
- Los afiliados a las cajas y cooperativas de ahorro.
- Las personas naturales, por los intereses percibidos de depósitos a plazos fijos, cédulas hipotecarias, certificados de ahorro y cualesquiera otros documentos de ahorro.
- Los enriquecimientos provenientes de los bonos de deuda pública nacional.

En tal sentido, se puede establecer que las exenciones son firmes disposiciones establecidas en la ley que permiten a ciertas instituciones desprenderse de la obligación del pago del impuesto sobre la renta después de causada su consecución.

Por el contrario, las exoneraciones son la liberación total o parcial del pago del impuesto concedida por el Ejecutivo Nacional, pudiendo estar

consagrada en la ley o ser otorgadas o negadas previa potestad del Estado (Rodríguez, 2005, p. 30).

En efecto, la Ley del ISLR (2002, p. 65) en su artículo 197 menciona que el Presidente de la República es la persona que posee la potestad de exonerar total o parcialmente del pago del impuesto a los sectores que considere de relevancia para el desarrollo de la economía nacional, en reunión con el Consejo de Ministros, siempre que cumplan las políticas fiscales establecidas para ello.

Como resultado de las ideas expuestas anteriormente se puede referir que las exenciones y exoneraciones deben estar dispuestas por la ley o ser otorgadas por el Ejecutivo Nacional, pero se establece la diferencia por cuanto la exenciones no necesitan ser solicitadas por los contribuyentes para gozar de este beneficio sino que se encuentran claramente expresados en la ley.

Por el contrario las exoneraciones deben ser solicitadas al Ejecutivo Nacional para poder ser beneficiarios de las mismas y una vez que se logran se encuentra condicionada a requisitos que deben ser cumplidos cabalmente debido a que pueden ser causa para prescindir del mismo.

De igual manera las exenciones y exoneraciones formarán parte de los indicadores que analizarán la determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, para abarcar la totalidad de los objetivos de esta investigación.

(g) Ajuste por inflación fiscal

Otra tarea prioritaria del contribuyente o sujeto pasivo son los ajustes por inflación fiscal, Freites (2005, p. 14) divide el mismo en dos fases, a saber como:

- Ajuste inicial, el cual consiste en actualizar el patrimonio fiscal del contribuyente, por medio de la actualización de los activos y pasivos no monetarios que posee el mismo a la fecha de su realización.
- Ajuste regular, el cual se realiza a través del reajuste del patrimonio neto fiscal del contribuyente, obteniendo como resultado valores expresados en bolívares de igual poder adquisitivo, de manera que se pueda restar el patrimonio final menos el inicial y determinar la diferencia que se debe aumentar o disminuir de la renta fiscal por efecto de la inflación.

Igualmente la Ley del ISLR (2002, p. 59) en sus artículos 173 al 177 estipula que los contribuyentes se encuentran en la obligación de ajustar sus activos y pasivos no monetarios al final del ejercicio gravable, trayendo consigo una variación del monto del patrimonio neto para esa fecha, después de realizado el ajuste, el balance general fiscal actualizado será el punto de referencia para el sistema de reajuste regular por inflación, dicha actualización traerá como consecuencia un débito a las respectivas cuentas de activo y un crédito a las cuentas de pasivo, el neto se registrará en una cuenta de patrimonio la cual se denominará actualización del patrimonio.

Estas operaciones generarán la creación de un registro de los activos actualizados el cual ocasionará un tributo del tres por ciento (3%) sobre el

incremento del valor del ajuste inicial por inflación de los activos fijos depreciables.

Para el cálculo del ajuste inicial se tomará como base la variación establecida en el índice general de precios al consumidor (IPC) del área metropolitana de Caracas, elaborada por el Banco Central de Venezuela, el valor resultante del ajuste de los activos fijos, deberá depreciarse o amortizarse en el periodo originalmente previsto para los mismos.

En el caso del reajuste regular por inflación la Ley del ISLR (2002, p. 60) indica en el artículo 178 que al cierre de cada ciclo gravable, deberán ajustarse los activos y pasivos no monetarios, el patrimonio al inicio del periodo y los aumentos y disminuciones del mismo durante el ejercicio.

De igual manera, la Ley del ISLR (2002, p. 60) en su artículo 179 especifica que la cuenta de reajuste por inflación fiscal registrará las variaciones que presenten los activos y pasivos no monetarios al final del ejercicio por motivo de las depreciaciones y amortizaciones, con la finalidad de asentar los aumentos o disminuciones de la renta gravable, siendo los montos actualizados tomados en consideración al momento de la enajenación de los activos no monetarios pertenecientes al contribuyente.

A su vez, el artículo 183 de la Ley del ISLR (2002, p. 62) expresa que las pérdidas registradas en el ejercicio fiscal del contribuyente solo podrán ser trasladables al ejercicio económico siguiente.

Para los ajustes a las inversiones la Ley del ISLR (2002, p. 63) en su artículo 187, indica que aquellas inversiones negociables que se coticen en la

bolsa de valores venezolana al final del ejercicio económico solo podrán ser ajustadas al valor de cotización presente en la bolsa en el momento de la enajenación de las mismas o al cierre del ejercicio económico.

Por último, la Ley del ISLR (2002, p. 64) expresa en su artículo 192 que todos los contribuyentes que se adhieran al sistema integral de ajustes y reajustes por efectos de la inflación deberán llevar un libro adicional que registre todas aquellas operaciones que sean necesarias para tal fin, siendo la Administración Tributaria la que autorice cualquier sistema contable electrónico que se utilice para llevar a cabo dicha tarea.

Sobre la validez de las ideas expuestas anteriormente se puede establecer que el ajuste por inflación fiscal es el medio que utiliza el contribuyente para actualizar los saldos de los activos y pasivos no monetarios que posee la empresa por motivo del incremento de la inflación.

Asimismo el ajuste por inflación fiscal es pilar fundamental para el desarrollo de los objetivos de este proyecto investigativo y por esto pasará a ser parte de los indicadores que analicen la determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### (m) Retenciones

Las retenciones representan un pago parcial del impuesto, al respecto Rodríguez (2005, p. 39), indica que se realizan sobre los enriquecimientos generados, como por ejemplo los sueldos y salarios, los honorarios profesionales y las comisiones mercantiles, en el caso de los honorarios

profesionales se pagará el tres por ciento (3%) de impuesto.

Vinculado a este concepto el artículo 87 de la Ley de ISLR (2002, p. 38), establece que los deudores de enriquecimientos netos o ingresos brutos se encuentran en la obligación de retener el impuesto en el momento de pago o del abono en cuenta y de la misma forma deberá enterar a la Oficina Receptora de de Fondos Nacionales el monto retenido, en los plazos fijados por las disposiciones establecidas en la ley y reglamento correspondiente.

De igual forma el Decreto 1.808 de 1997 sobre Retenciones de ISLR (2006, p. 5), estipula en su artículo 2 que en el caso de personas naturales residentes en el país sólo se hará la retención del impuesto cuando las remuneraciones de este superen un total anual de mil unidades tributarias (1000 U.T.).

A su vez, el artículo 5 de dicho decreto indica que para la determinación del porcentaje de retención del impuesto se deberá seguir el siguiente procedimiento:

- Al total de la remuneración anual estimada menos las rebajas, se le aplica la Tarifa N° 1.
- Al resultado obtenido se le restan 10 U.T., el producto de la multiplicación del número de la carga familiar por 10 U.T. y el monto de impuestos retenidos de más, todo expresado en unidades tributarias.
- El monto resultante se multiplica por cien (100) y se le divide a este entre el total de la remuneración anual estimada, el resultado obtenido es el porcentaje de retención.

En referencia a la retención de otros pagos el artículo 9 del decreto de retenciones 1808 (2006, p. 08) refiere que están obligados a retener el impuesto los deudores de enriquecimientos o ingresos brutos provenientes de actividades realizadas en el país por personas naturales residentes y personas jurídicas domiciliadas y las asimiladas a éstas, de acuerdo a lo siguiente:

- Los pagos efectuados por personas jurídicas, consorcios o comunidades por concepto de actividades profesionales, las comisiones pagadas en virtud de la enajenación de bienes inmuebles, las comisiones mercantiles, los intereses pagados a personas jurídicas o naturales, las cantidades que paguen los hipódromos y canódromos a los propietarios de animales de carrera por concepto de premios, los pagos que efectúen los administradores de bienes muebles a los arrendadores, generarán una retención del tres por ciento (3%) para las personas naturales residentes y del cinco por ciento (5%) para las personas jurídicas domiciliadas en el país.
- Igualmente, los cánones de arrendamiento de bienes muebles, los pagos que realicen las empresas emisoras de tarjetas de crédito o consumo, las empresas de seguros o sociedades de corretaje de seguros, las cantidades que se cancelen por la adquisición de fondos de comercio, los pagos efectuados por servicios de publicidad y las cantidades que se paguen por concepto de enajenación de acciones o cuotas de participación no provenientes de la Bolsa de Valores, igualmente serán objeto de retención por el tres por ciento (3%) para las personas naturales residentes y del cinco

por ciento (5%) para las personas jurídicas domiciliadas en el país.

- Las ganancias obtenidas por juegos y apuestas retendrán el treinta y cuatro por ciento (34%) a las personas naturales residentes y las personas jurídicas domiciliadas en el territorio nacional.
- Los premios de lotería y de hipódromos retendrán el dieciséis por ciento (16%) a las personas naturales residenciadas y a las personas jurídicas domiciliadas en el territorio venezolano.
- Los pagos que se realicen a contratistas o subcontratistas en virtud de la ejecución de obras o prestación de servicios en el país efectuarán una retención del uno por ciento (1%) a las personas naturales residentes y el dos por ciento (2%) a las personas jurídicas domiciliadas en el país.
- Los pagos efectuados por concepto de venta de gasolina en estaciones de servicios y los enriquecimientos netos obtenidos por la enajenación de acciones realizadas a través de la Bolsa de Valores retendrán el uno por ciento (1%) a las personas naturales residentes y las personas jurídicas domiciliadas en el país.

Como complemento de las ideas expresadas anteriormente se puede indicar que las retenciones pasan a ser un anticipo que se calcula del porcentaje que se aplica a la base imponible para el pago del impuesto y que depende de la naturaleza del enriquecimiento que se obtenga para poder determinar el porcentaje a aplicar.

En este caso, con el objeto de abarcar la totalidad de los objetivos a estudiar, las retenciones integraran los indicadores que analizarán la

determinación del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(n) Impuesto a los Activos Empresariales (Créditos)

En relación al impuesto a los activos empresariales (IAE), Rodríguez (2005, p. 351) lo expresa como un impuesto que pagará toda persona natural o jurídica comerciante que está sujeta al ISLR, sobre el valor de sus activos tangibles e intangibles, situados en el país que estén incorporados a la producción de renta, ingresos o enriquecimientos provenientes de las operaciones de la empresa.

A efectos del traslado del exceso del IAE, Rodríguez (2005, p. 367) expresa que se llevará como un crédito fiscal al ISLR que se cause y sólo será aplicable a los tres ejercicios anuales subsiguientes.

(o) Declaraciones

Las declaraciones son medios que la Administración Tributaria utiliza para que los contribuyentes enteren sus ingresos, gastos y deducciones estimadas o reales para obtener el monto a pagar por concepto de impuesto.

En tal sentido, Rodríguez (2005, p. 135) explica que la declaración de rentas constituye una manifestación jurada que se entrega a la Administración Tributaria por medio de la cual se realiza una relación detallada anual de todos sus ingresos y egresos respectivos, mencionando:

- Declaración estimada, es el medio por el cual los contribuyentes presenten

declaración estimada de sus enriquecimientos gravables, a fin de la cuantificación y pago del anticipo del impuesto.

- Declaración definitiva, está se enfoca dependiendo del ingreso por concepto de salarios y los ingresos por diferentes conceptos tales como, honorarios profesionales, venta de bienes muebles o inmuebles, entre otros.

La ley del ISLR (2002, p. 36) respecto a las declaraciones estipula en el artículo 80, sobre la declaración definitiva establece que toda persona natural residente en el país que obtenga un enriquecimiento global neto anual superior a mil unidades tributarias (1000 U.T.) o ingresos brutos mayores de mil quinientas unidades tributarias (1500 U.T.) se encontrarán en la obligación de realizar ante la Administración Tributaria la declaración definitiva, además las compañías anónimas y sus asimiladas, sociedades y comunidades deberán presentar la declaración anual de sus enriquecimientos o pérdidas sin importar el monto de los mismos.

Dentro del mismo marco de ideas se puede inferir que las declaraciones son las formas de presentar a la Administración Tributaria los ingresos y egresos realizados por parte de los contribuyentes en un periodo de tiempo determinado, donde la estimada contiene datos apreciativos de estos y la definitiva lleva los datos reales de dichos ingresos y egresos.

En síntesis se puede referir que las declaraciones son de importancia relevante para el análisis de la declaración del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, abordando así los objetivos de la presente investigación.

(p) Liquidación del impuesto

Representa la forma en que el contribuyente culmina con la obligación tributaria, según Rodríguez (2005, p. 146) es un proceso de autoliquidación donde el sujeto pasivo realiza la determinación del monto de la deuda tributaria y efectúa el pago o cancelación de los impuestos.

Respecto a esto la Ley de ISLR (2002, p. 37) para la liquidación y pago del mismo presenta el artículo 85, donde señala que los contribuyentes determinen sus enriquecimientos, calculen los impuestos correspondientes y ejecuten el pago o cancelación del mismo en las oficinas establecidas para tal fin.

Según lo indicado por los autores y la ley se puede referir que el proceso de liquidación del impuesto empieza con la declaración estimada, luego se realiza la definitiva, en la cual se calcula la cuantía del impuesto a pagar, gestionando a través de ella la cancelación por medio del pago del mismo en las oficinas habilitadas para tal fin.

Sin duda la liquidación del impuesto representa parte significativa del procedimiento de pago del impuesto sobre la renta en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, para el análisis de los objetivos del presente proyecto investigativo.

Como complemento se hace mención a lo señalado por Rodríguez (2005, p. 417) vinculado al régimen de transparencia fiscal internacional, el cual consiste en un conjunto de normativas que regulan las operaciones

realizadas por las personas naturales residentes y las personas jurídicas domiciliadas en el país que poseen inversiones en las jurisdicciones de baja imposición, también llamadas paraísos fiscales, teniendo como objetivo mejorar el sistema de tributación sobre la renta mundial y evitar el traslado del pago del impuesto sobre la renta.

En cuanto al régimen de precio de transferencia según Rodríguez (2005, p. 421) es el que se encarga de fijar el valor de los bienes y servicios que circulan entre diferentes países con el objeto de regular el mismo al nivel del mercado presente en el territorio nacional, de forma que los contribuyentes que realicen operaciones con organizaciones situadas en los paraísos fiscales deban considerar los precios que empleen en el ISLR para la determinación de los ingresos, costos, y deducciones utilizados en esta.

Finalmente, de estos aspectos se puede resumir que el régimen de transparencia fiscal internacional no es más que el conjunto de pautas que rigen las operaciones o transacciones que se llevan a cabo entre dos entidades de diferentes países, por otra parte, el régimen de precios de transferencias es el que regula el valor de los productos que transitan en diferentes territorios para colocarlos al precio vigente del mercado venezolano.

Si bien es cierto que estas disposiciones son parte relevante del impuesto sobre la renta es de gran importancia referir que a efectos de este estudio no se aplicará dado que la población a analizar no realiza operaciones de exportación ni importación.

**(C) ORDENANZA SOBRE LICENCIA E IMPUESTO A LAS ACTIVIDADES ECONÓMICAS COMERCIALES, INDUSTRIALES, DE SERVICIO Y DE ÍNDOLE SIMILAR EN EL MUNICIPIO DEL ESTADO ZULIA**

La actividad económica representa todo objetivo que tenga como propósito la obtención de un lucro o beneficio material, mediante la inversión o aporte de bienes en dinero, trabajo o recursos y por tanto la actividad comercial tiene como objeto la circulación y distribución de productos y bienes, para la obtención de una ganancia, estas actividades generan obligaciones desde el inicio de las transacciones económicas de las empresas, por esta razón los entes municipales se han visto en el deber de regir las mismas por medio de una ordenanza que establezca las pautas que el contribuyente deberá cumplir para llevar a cabo los deberes a los cuales se encuentra sujeto.

**(a) Hecho imponible**

La Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2006, p. 4) que rige las actividades económicas establece en su artículo 5 el hecho imponible como el ejercicio habitual y cotidiano expresado en las operaciones que realiza al momento de iniciarse las empresas u organismos con el objetivo de obtener un lucro.

(b) Base imponible

Respecto a este punto la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de índole Similar en el Municipio Maracaibo (2005, p. 5) en su artículo 8 tipifica la base imponible como los ingresos brutos que perciben efectivamente los empresarios en el ejercicio económico correspondiente al período impositivo en donde se efectúan las actividades económicas dentro del municipio.

A este respecto se puede establecer que la base imponible representa la porción a la que se le aplica el porcentaje estipulado por el clasificador de actividades para obtener el monto a pagar correspondiente al impuesto a las actividades económicas.

(c) Sujetos pasivos

De esta forma en el artículo 13 de la mencionada ordenanza a las actividades económicas (2005, p. 07) se dispone como los sujetos pasivos a todos los que en calidad de contribuyentes tanto naturales como jurídicos sin importar su razón social tengan forma de derecho privado y que ejerzan las actividades estipuladas en la misma dentro del Municipio.

De esta forma se indica que los sujetos pasivos son todas aquellas personas naturales o jurídicas, contribuyentes o responsables que poseen el compromiso ante la Administración Tributaria Municipal del pago del impuesto a las actividades económicas.

#### (d) Ingresos brutos

Sobre los ingresos brutos la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2005, p. 84) define los ingresos brutos como todos aquellos proventos que perciben los contribuyentes de forma continua por las operaciones realizadas en el municipio que se consideran gravables.

Al mismo tiempo Rodríguez (2005, p. 185) denomina los ingresos brutos como beneficios económicos que se obtienen por la realización de una actividad empresarial o personal, sin tomar en cuenta los costos o gastos incurridos para la generación de dichos beneficios.

Estos elementos indican que los ingresos brutos son todas las percepciones de dinero que obtienen los contribuyentes en un ejercicio económico determinado.

De igual manera los ingresos brutos formarán parte de los indicadores que analizarán la determinación del impuesto municipal a las actividades económicas, con el objeto de abarcar la totalidad de los objetivos propuestos en el presente proyecto investigativo.

#### (d) Procedimiento para la obtención de la licencia

Puesto que para laborar en el municipio los entes empresariales deberán tramitar y obtener la licencia correspondiente, la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2005, p. 10) en su artículo 46 estipula que la misma debe ser solicitada por escrito en los

formularios especiales suministrados por la Administración Tributaria Municipal, a estos efectos deberán contener:

- Nombre del establecimiento jurídico o persona natural, razón social bajo la cual funcionará.
- Identificación, nacionalidad, dirección del propietario o representante legal y directores o administradores del establecimiento.
- El tipo de actividades que ejercerán.
- La distancia a la que se encuentre el inmueble de hospitales, clínicas, dispensarios, expendios de licor, institutos educacionales, iglesias de cualquier culto y expendedores de combustible.
- Y por último cualquier otra disposición o requerimiento que la Administración Tributaria Municipal crea conveniente.
- Además en su artículo 47, la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2005, p. 11) especifica los documentos que se deben adjuntar con la solicitud:
  - Copia del registro de información fiscal (RIF).
  - Constancia de pago de la tasa administrativa.
  - Copia del registro mercantil y su última reforma en caso de que la hubiere.
  - Copia del último recibo de electricidad cancelado.
- La conformidad de uso del inmueble donde se establecerá la organización debidamente expedida por la Oficina Municipal de Planificación Urbana (OMPU).

- La constancia de cumplimiento de variables urbanas fundamentales expedidas por la OMPU si se tratase de una construcción nueva o ampliaciones de la misma o de una modificación si se tratase de una construcción existente.

En el caso de que las actividades que se llevan a cabo se realicen en diferentes establecimientos en el artículo 48 de la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2005, p. 11) se refiere que se deberán hacer las solicitudes para cada una de ellas por separado, aún cuando los propietarios sean los mismos.

En consecuencia, se puede expresar que el proceso para la obtención de la licencia, son los pasos que debe cumplir el contribuyente para poder ejercer sus funciones dentro del Municipio con los correspondientes permisos que requiere para realizar una determinada actividad económica.

#### (e) Suspensión y revocatoria de la licencia

Podrá suspenderse la licencia a solicitud del contribuyente, indicando el plazo o duración de dicha solicitud o según oficio emitido por la Administración Tributaria Municipal cuando este incumpla en lo establecido en la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (artículo 60, 2005, p. 12)

Además para la revocatoria de la licencia en el artículo 62, la ordenanza a

las actividades económicas (2005, p. 12) establece que dicha licencia quedará sin efecto cuando el contribuyente haya cesado o dejado sus actividades económicas comerciales, industriales, de servicio o de índole similar, en el momento que así lo notifique a la Administración Tributaria Municipal.

Sin duda, la revocatoria o suspensión de la licencia es la forma en que se extingue parcial o definitivamente el permiso que posee el contribuyente para la realización de actividades económicas dentro del Municipio Maracaibo.

(f) Alícuota

Para la distribución o disposición de las alícuotas, la ordenanza anexa el clasificador de actividades, en donde estipula la alícuota impositiva y el mínimo tributable por sector empresarial y actividad económica ejercida dentro del establecimiento en el municipio (ver anexo A).

Entorno a las alícuotas se puede referir que representa el porcentaje que se aplica a la base imponible que presenta el contribuyente para el cálculo o determinación del impuesto a las actividades económicas, por medio del clasificador de actividades, el cual estipula la correspondiente alícuota aplicable a cada actividad comercial, industrial o de servicio.

Con el objeto de abarcar los objetivos de la presente investigación el indicador referido al clasificador de actividades será estudiado por medio de la alícuota, elemento que se empleará para analizar el proceso de determinación del impuesto a las actividades económicas, comerciales,

industriales, de servicio y de índole similar en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(g) Exenciones, exoneraciones y rebajas

Las exenciones, exoneraciones y rebajas son la forma en que el Estado en este caso representado por la Administración Tributaria Municipal, descarga el peso de la obligación acompañado del alivio de eximirse del deber al que se encuentran sujetos los contribuyentes.

Como resultado de estos beneficios la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2005, p. 19) indica sobre las exenciones en su artículo 115 que están exentos del pago del impuesto:

- Los institutos y servicios autónomos nacionales, estatales y municipales.
- Las empresas y demás entes en las cuales participe la municipalidad.
- Las mancomunidades en las cuales participe la municipalidad.
- Las personas naturales o jurídicas que ejercen actividades educativas, autorizadas por el Ministerio de Educación.
- Las personas que ejerzan actividad artesanal cuando se realice en su propia residencia o domicilio, sin la ayuda de empleados u obreros.
- Las fundaciones o asociaciones civiles sin fines de lucro cuando sean promotoras de actividades culturales, científicas y deportivas.
- Instituciones benéficas a las entidades públicas o privadas dedicadas a la

atención médico-hospitalaria, infancia abandonada, niños de la calle, tratamiento de personas con problemas de conducta, alcohol, drogas y trastornos de la tercera edad.

- Las empresas que por primera vez se instalen para realizar actividades industriales, que hayan fijado su establecimiento permanente en jurisdicción del municipio, en este caso solo gozarán de este beneficio durante cuatro (4) meses desde el inicio de sus actividades.

Otra forma de beneficio son las exoneraciones, a este respecto la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2005, p. 20) estipula en su artículo 18 que la persona autorizada para decretar la exoneración total o parcial del pago del impuesto es el alcalde del municipio, de igual forma serán partidarias de esta gracia las actividades culturales, deportivas, turísticas y las relacionadas con la construcción de viviendas bajo el sistema de política habitacional, siempre y cuando el precio de venta al público no exceda las tres mil unidades tributarias (3000 U.T.) y el proyecto habitacional a construir sea igual o mayor a veinte (20) unidades.

De igual manera se encuentran tipificadas las distintas rebajas establecidas en la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2005, p. 21), siendo conocidas como rebajas por donaciones, y por inversiones en obras de interés público, desglosándolas de

la siguiente forma:

- En el artículo 125 establece una disminución del cien por ciento (100%) de la base de las personas naturales o jurídicas sujetas al impuesto a instituciones benéficas que dependan del Municipio Maracaibo.
- Establece una disminución del cincuenta por ciento (50%) de la base imponible de las donaciones realizadas por personas naturales o jurídicas, asociaciones civiles sin fines de lucro o fundaciones dependientes del sector privado o del Estado (artículo 126).
- Se considerará una rebaja estipulada en la ordenanza antes mencionada del veinticinco por ciento (25%) del monto invertido en obras calificadas de interés público y social, del monto que el contribuyente deba cancelar por concepto de actividades económicas realizadas en el ejercicio fiscal en que realizó la obra, pudiendo ser utilizada dicha rebaja en el ejercicio respectivo y en los dos (2) años siguientes (artículo 129).

Las exenciones, exoneraciones y rebajas sin duda representan las distintas oportunidades que posee el contribuyente para deducir o disminuir la carga impositiva que debe cancelar ante la Administración Tributaria Municipal.

Asimismo, estas representarán parte de los indicadores que analizarán la determinación del impuesto a las actividades económicas, comerciales, industriales, de servicio y de índole similar en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(i) Retenciones

Para efectuar las retenciones del impuesto a las actividades económicas la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2006, p. 14) en su artículo 75 establece los contribuyentes que serán agentes de retención para este impuesto, mencionando para ello:

- Las empresas del Estado ubicadas en el Municipio Maracaibo.
- Los institutos autónomos y demás personas jurídicas de derecho público que operen en dicha jurisdicción.
- Las demás personas jurídicas de derecho privado que por resolución especial determine el alcalde.

Dichos agentes realizarán las retenciones de acuerdo a las disposiciones establecidas en la ley, tal como refiere el artículo 77 de la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2006, p. 14), entregando a los contribuyentes el comprobante de cada retención efectuada.

En este sentido el hecho que da origen a las retenciones serán los pagos que realicen los denominados agentes de retención a un acreedor, que superen las cien unidades tributarias (100 U.T.), como lo estipula el artículo 73 de la ordenanza a las actividades económicas (2006, p. 14).

De manera que dicha ordenanza indica en su artículo 74 los porcentajes aplicables a las retenciones:

- El uno por ciento (1%) del monto bruto del pago realizado, sin tomar en cuenta las deducciones de dicha cancelación.
- Para las actividades económicas que poseen una alícuota impositiva menor al uno por ciento (1%) se le aplicará un porcentaje de retención del cero coma diez por ciento (0,10%).

Por último en el artículo 78 la antes mencionada ordenanza, expone que deberá enterar los impuestos retenidos los primero cinco (5) días hábiles del mes siguiente al que se efectuaron, los cuales serán entregados junto con el pago de las cantidades retenidas.

Como seguimiento a esta actividad, se indica que las retenciones son los pagos parciales que se realizan por medio de los agentes de retención estipulados por los organismos competentes y que deben cancelar dichas aportaciones dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes.

#### (h) Declaraciones

A los fines de la declaración del impuesto a las actividades económicas el artículo 19 de la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2006, p. 08) dispone que la declaración definitiva anual deberá realizarse entre el 1 y el 31 de enero de cada año, con base a los ingresos brutos percibidos en el año anterior, además se tendrán que presentar declaraciones anticipadas trimestrales, sobre los ingresos brutos obtenidos en el trimestre anterior, los cuales serán deducidos de la

declaración definitiva.

Además el artículo 20 de la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2006, p. 08) especifica que las declaraciones anticipadas trimestrales deberán presentarse de la siguiente manera:

- Los ingresos brutos obtenidos entre el 1 de enero y el 31 de marzo, deberán ser declaraciones entre el 1 y el 30 de abril.
- Los ingresos brutos obtenidos entre el 1 de abril y el 30 de junio, deberán ser declarados entre el 1 y el 31 de julio.
- Los ingresos brutos percibidos entre el 1 de julio y el 30 de septiembre, deberán ser declarados entre el 1 y el 31 de octubre.

En síntesis, las declaraciones representan la manera en que el contribuyente entera a la Administración Tributaria Municipal, los ingresos, egresos y costos que ha generado en el ejercicio económico para la producción de renta, además del monto a cancelar por concepto del impuesto.

Es por estas razones, que las declaraciones trimestrales formarán parte de los indicadores que analizarán el procedimiento de declaración del impuesto a las actividades económicas, comerciales, industriales, de servicio y de índole similar en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(i) Pago del impuesto

El artículo 39 de la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de índole Similar en el Municipio Maracaibo (2006, p. 10) señala que en el caso que el contribuyente cancele la totalidad del impuesto correspondiente a todo el trimestre durante los primeros diez (10) días del mes que corresponda, gozará de una rebaja del cinco por ciento (5%) sobre el monto total del impuesto a pagar en ese trimestre, siendo necesario para disfrutar de la rebaja que el contribuyente se encuentre solvente con el pago del impuesto.

En el caso de que el plazo de pago venciera en un día inhábil el artículo 42 expresa que el pago se trasladará al primer día hábil siguiente de dicho plazo, es por esto que al estudiar estas posiciones, se establece que el pago del impuesto no es más que la culminación o extinción del deber al cual se encuentra sujeto el contribuyente cuando nace el hecho imponible.

Como resultado, el pago formará parte de los indicadores que analicen el procedimiento de pago de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

**(D) Instituto Nacional de Cooperación Educativa Socialista**

En vista de la necesidad de superación, capacitación y adiestramiento que surgía en el país, el Estado se vio en el deber de crear un instituto que satisfaga esos requerimientos inherentes a la sociedad, creando así el Instituto Nacional de Cooperación Educativa Socialista (INCES), ente

adscrito al Ministerio de Educación con la intención de fomentar y desarrollar el aprendizaje de los trabajadores, además de luchar contra el analfabetismo y contribuir al mejoramiento de la educación.

(a) Base imponible

La ley sobre el INCES (1970, p. 14), en su artículo 10 establece la base imponible como el total de los sueldos, salarios, jornales y remuneraciones de cualquier especie que se pagan al personal que labora en los establecimientos industriales o comerciales independientes del Estado, además se toma como base las utilidades anuales canceladas a los obreros y empleados.

Evidentemente todo trabajador que devengue un salario y goce de los beneficios de la legislación laboral se le retendrá sobre la base del sueldo normal los porcentajes por los diferentes conceptos de las contribuciones parafiscales, sin embargo cuando se trate del INCES la base sobre la cual se efectuará, será el total de las utilidades anuales percibidas y el aparte patronal si tendrá como base imponible el sueldo devengado por el trabajador.

(b) Contribuyentes

Respecto a los contribuyentes, la Ley del INCE (1970, p. 14) menciona a todas aquellas personas que se ven involucradas en el proceso de sufragar los gastos del mismo, en este caso en su artículo 10 refiere una contribución

de los patronos, de los empleados y obreros, y por último del Estado.

(c) Aportes

Si bien es cierto que los contribuyentes deberán hacer sus aportes, el instituto establece por medio de la Ley del INCE (1970, p. 14) los porcentajes que deberán proporcionar cada uno de ellos, en este sentido en el artículo 10 decreta que las contribuciones serán:

- De los patronos equivalente al dos por ciento (2%) del total de los sueldos, salarios, jornales y remuneraciones de cualquier especie pagados al personal.
- El medio por ciento (1/2%) de las utilidades anuales, pagadas a los obreros y empleados y aportados por éstos.
- Del Estado equivalente al veinte por ciento (20%) como mínimo, del montante anual de los aportes recaudados por los patronos, los obreros y empleados.

Atendiendo a estas consideraciones es de importancia relevante señalar que para efectos de esta investigación sólo se tomarán como contribuyentes los patronos, obreros y empleados de los diferentes establecimientos industriales y comerciales del país.

Así mismo se debe indicar que serán tanto el aporte patronal como el aporte de empleados y los porcentajes aplicables, indicadores para realizar efectivamente el análisis del procedimiento de determinación de las contribuciones parafiscales, en este caso, la contribución perteneciente al

INCES.

En este caso los aportes formarán parte de los indicadores que analizarán la determinación de la contribución del instituto nacional de cooperación educativa socialista en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(d) Declaración y Plazo de pago

La Ley sobre el INCE (1970, p. 07) en su artículo 30 establece que los patronos deberán realizar el depósito correspondiente a la contribución del dos por ciento (2%) de los sueldos, salarios, jornales y remuneraciones pagadas al personal los cinco días después de vencido cada trimestre, lo cual genera el proceso de declaración de dicho impuesto.

Con respecto al medio por ciento (1/2%) de las utilidades anuales pagadas a los obreros y empleados se deberá realizar la cancelación o entrega de las mismas a la fecha que fija la ley del trabajo.

De igual forma, en esta contribución el plazo de pago se evidencia en el lapso que establecen las leyes para que el contribuyente cancele sus obligaciones tributarias en las oficinas habilitadas para ese fin por la Administración Tributaria.

Es por estas razones, que para el análisis del procedimiento de declaración y pago trimestral y anual de la contribución al instituto nacional de cooperación educativa socialista en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, la declaración y el plazo de pago representaran indicadores importantes, con la finalidad de abarcar por completo los objetivos de la presente investigación.

## **(E) RÉGIMEN PRESTACIONAL DE EMPLEO**

La presente ley tiene por objeto proteger a los trabajadores dependientes ante situaciones como la finalización del contrato o pérdida involuntaria del empleo, garantizándoles una prestación en dinero. Promoviendo el desarrollo en relación a los planes de la nación y favoreciendo la fuerza de trabajo, al definir mecanismos de participación de la persona que se encuentre desempleada, impulsándola a asumir un papel proactivo como sujeto social con capacidad de realizar cambios laborales en su entorno.

### **(a) Hecho imponible**

En concordancia con las especificaciones establecidas en la Ley del Régimen Prestacional de Empleo (2005, p. 27) en su artículo 32, para que los trabajadores y trabajadoras tengan derecho a las prestaciones en dinero que otorga esta ley deberá estar afiliado al sistema de seguridad social, asimismo el trabajador(a) cesante, debe haber cotizado como mínimo doce (12) meses, dentro de los veinticuatro (24) meses inmediatos anteriores a la cesantía.

En tal sentido, la cesantía a fines de la culminación de la relación de trabajo, debe haber sido de manera involuntaria del trabajador, como lo son el despido, retiro injustificado, terminación de contrato a tiempo u obra determinada, quiebre o cierre de las actividades económicas del empleador.

En síntesis, se puede inferir que todo trabajador en Venezuela tiene por

vía constitucional y apoyado en las leyes orgánicas, derecho a beneficios laborales los cuales podrán atribuírseles desde el momento en que esté inscrito en el sistema de seguridad social.

Así mismo, la Ley del Régimen Prestacional de Empleo (2005, p. 27) en el artículo 32, como fue expuesto anteriormente, estipula que para que el empleado pueda disfrutar o disponer de la prestación en dinero que esta contribución garantiza, el trabajador debe haber cancelado sus respectivas cotizaciones por un periodo no menos a un (1) año.

#### (b) Contribuyentes

En conformidad al artículo 29 de la Ley del Régimen Prestacional de Empleo (2005, p. 25) serán contribuyentes aquellos empleadores (as) que contraten uno o más trabajadores (as) o aprendices, sin atender a la forma o términos del contrato o relación de trabajo, debido a que están obligados a afiliarlos dentro de los primeros tres días hábiles siguientes al inicio de la relación laboral, en el sistema de seguridad social y a cotizar al régimen prestacional de empleo.

Los trabajadores o trabajadoras no dependientes podrán afiliarse y cotizar ante la Tesorería de Seguridad Social, siempre y cuando cumplan con los requerimientos establecidos en la Ley.

De acuerdo con las ideas expuestas, se estipula claramente que los implicados están en la obligación de inscribir a sus trabajadores bajo dependencia sin excepción de la misma forma que aquellos trabajadores

independientes tienen la oportunidad efectivamente de afiliarse al sistema atendiendo a las disposiciones que la ley del régimen prestacional de empleo tipifique para ello, dejando en manifiesto que sin importar la condición de la relación laboral el trabajador tiene los mismos derechos básicos atribuibles por la carta magna nacional.

(c) Base imponible

El artículo 46 de la Ley del Régimen Prestacional de Empleo (2005, p. 33) señala que la cotización se calculará sobre el salario normal devengado por el trabajador(a) en el mes inmediatamente anterior a aquel en que se causó.

La base contributiva para el cálculo de las cotizaciones correspondientes, tiene establecidos límites que oscilan entre un monto no menor de un salario mínimo urbano y un máximo de diez salarios mínimos urbanos.

Acorde a las estipulaciones anteriores es palpable que las contribuciones correspondientes al régimen prestacional de empleo se basan en cotizaciones que serán computadas sobre el sueldo o salario del trabajador indicando que no debe ser menor de un sueldo mínimo ni mayor de 10 sueldos mínimos urbanos para asegurar la estabilidad laboral.

(d) Cotizaciones

La cotización para la Ley del Régimen Prestacional de Empleo (2005, p. 37) según el artículo 46 establece que será del dos coma cincuenta por ciento (2,50%) del salario normal devengado por el trabajador (a) o aprendiz

en el mes inmediatamente anterior a aquel en que se causó, correspondiéndole al empleador (a) el pago del ochenta por ciento (80%) de la misma, y al trabajador (a) el pago del veinte por ciento (20%) restante.

En lo concerniente a los trabajadores y trabajadoras no dependientes, autónomos o asociados a cooperativas, deberán pagar el monto total de la cotización prevista en este artículo, en estos casos, el Estado podrá subsidiar hasta el cincuenta por ciento (50%) de esta cotización, en los casos de trabajadores (as) de bajos ingresos económicos, mediante Resolución Especial se establecerá la forma de determinación del ingreso, cálculo de la cotización, así como la procedencia, el porcentaje y las condiciones de este subsidio.

En lo referente a las cotizaciones como se ha explicado a lo largo del estudio son calculadas sobre la base del sueldo a través de un porcentaje que en este caso es de 2,50% el cual es cancelado de manera compartida no equitativa entre trabajador y empleador cuando de relación de dependencia se trata así mismo el trabajador independiente deberá cancelar el 2,50% pudiendo ser subvencionado hasta la mitad del porcentaje de acuerdo al estudio económico que pueda realizársele al trabajador.

Como consecuencia de las bases examinadas en la presente investigación las cotizaciones mensuales y los porcentajes a utilizar para el computo de estos, conformarán indicadores indispensables para cubrir el objetivo concerniente al análisis del procedimiento de determinación de los impuestos y las contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la

firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(e) Declaración y Plazos de pago

El beneficio monetario correspondiente a lo tipificado en la Ley del Régimen Prestacional de Empleo (2005, p. 30) en el artículo 37, que la cotización del trabajador y el empleador deberá ser cancelada dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de calificación, siendo esta acción la que genere el proceso de declaración para dicho régimen, el retardo en el pago generará intereses moratorios a ser pagados por la entidad causante del retraso de sus propios recursos, a fin de resguardar los intereses del trabajador(a).

Una vez examinadas las especificaciones otorgadas por la mencionada ley se pudo afirmar que su objetivo primordial es velar por los intereses del empleado, por tanto estipula un límite para el pago de treinta (30) días para cancelar la porción causada y con la finalidad de resguardar su cumplimiento establece una sanción de intereses moratorios pagaderos por la organización responsable, por esto la declaración y los plazos de pago del régimen prestacional de empleo forman parte de los indicadores utilizados para analizar el procedimiento de declaración y pago del régimen prestacional de empleo aplicados por los clientes de la firma objeto de estudio.

**(F) LEY DEL SEGURO SOCIAL**

Con el objeto de brindar protección y seguridad social a la población, el Estado crea una institución pública que se encargue de las necesidades en maternidad, vejez, sobrevivencia, enfermedad, entre otros, que posean los

beneficiarios del organismo, de manera oportuna por medio de la afiliación de empleados y patronos, brindándoles así un sistema de seguridad social.

(a) Hecho imponible

Entorno al hecho imponible se puede afirmar que se origina en el momento que un patrono se inscribe y de igual forma inscribe a sus empleados, obreros o trabajadores en el Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, 18/06/2007) en cumplimiento con lo estipulado en la ley que lo regula.

Luego de las ideas reflejadas anteriormente queda en evidencia una vez más que el objetivo primordial del sistema de seguridad social es la protección del trabajador, es por esa razón, que se integran por el ya mencionado régimen prestacional de empleo y la ley de seguro social, la cual se ocupa de resguardar la salud del mismo, constituyendo entonces una obligación u hecho imponible ante el mismo inmediatamente después de que se encuentran afiliados tanto un empleador como el empleado a el sistema de seguridad social.

(b) Contribuyentes

En síntesis el artículo 2 de la Ley del Seguro Social (1991, p. 01) establece como contribuyentes a los trabajadores permanentes bajo la dependencia de un patrono que presten sus servicios en el área urbana o rural sin importar el monto del salario que devenguen, y por otro lado se

encuentran los patronos de dichos empleados.

Referente a los contribuyentes u obligados con respecto a esta ley, se puede afirmar que son los empleados y patronos afiliados sin excepción en igualdad de condiciones, por cuanto ambos deben enterar cotizaciones por tal concepto ante el instituto venezolano del seguro social.

(c) Base imponible

Se tomará en consideración el artículo 59 de la Ley del Seguro Social (1991, p. 16) el cual expresa que la base imponible esta conformada por el salario que devengue el asegurado.

Al igual que en las demás contribuciones parafiscales, la base sobre la cual se efectúan los cálculos de los aportes y cotizaciones que el patrono y trabajador deben enterar respectivamente es el sueldo o salario que este último recibe como remuneración por el trabajo u actividad que realiza.

(d) Inscripción

Toda empresa que posea por lo menos un trabajador deberá ser afiliada al Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, para dicha afiliación tendrá que solicitar a la Caja Regional de su localidad las formas 14-01 y 14-02, las cuales deberán ser llenados en original y dos (2) copias, anexar fotocopia del registro mercantil, fotocopia del registro de información fiscal, y fotocopia de la factura de CANTV o electricidad donde funcione la empresa, esta consignación se hará en la Caja Regional u Oficinas Administrativas del IVSS a nivel nacional sin recargo alguno (Instituto Venezolano de los Seguros

Sociales, 18/06/2007).

En cuanto a la inscripción de la empresa y trabajadores al Instituto Venezolano del Seguro Social, queda en manifiesto que se debe cumplir con una cantidad de recaudos que han sido especificados en el párrafo anterior para cubrir las exigencias administrativas del instituto, dejando activa la obligación tributaria que este hecho genera, por tal motivo constituye un indicador imprescindible para el análisis del procedimiento de determinación de impuestos y contribuciones parafiscales en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(e) Cotizaciones iniciales

Las cotizaciones para financiar el seguro social según el artículo 66 de la mencionada Ley del Seguro Social (1991, p. 17) será de un once por ciento (11%) para las empresas clasificadas como riesgo mínimo, de un doce por ciento (12%) para las de riesgo medio, y de un trece por ciento (13%) para las de riesgo máximo.

Por otra parte en el artículo 67 de la Ley del Seguro Social (1991, p. 18) la cotización que corresponde al asegurado será del cuatro por ciento (4%) del salario devengado por el mismo, en el caso de los asegurados que solo disfruten de las prestaciones en dinero por invalidez o incapacidad parcial, vejez, muerte o nupcias, la cotización será del dos por ciento (2%).

Como se ha plasmado a lo largo de la investigación cada ley, régimen u ordenanzas analizada posee sus propios porcentajes aplicables. Cuando se

trata del seguro social se observa que los porcentajes aplicables dependen de diversos factores inherentes al tipo de actividad que realiza la empresa, siendo el elemento más resaltante el riesgo que representa realizar el tipo de labor al que se dedica la organización.

En este caso, cuando se trata del seguro social se observa que los porcentajes que este establece van acorde al riesgo que el trabajador pueda correr en el área en la que se desempeña, de manera que cubra proporcionalmente cualquier accidente fortuito o emergencia que se ocasione durante o como consecuencia de la jornada laboral.

Adicionalmente, el asegurado tendrá derecho a prestaciones en dinero por invalidez, incapacidad parcial, entre otros, sin embargo la cotización correspondiente será menor a la fijada para trabajadores.

En vista de lo antes expuesto, los indicadores como las cotizaciones mensuales y el porcentaje a implementar se medirán por medio de las cotizaciones iniciales al seguro social para analizar el procedimiento de determinación del seguro social obligatorio aplicado por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### (f) Retiro

Para el retiro de los asegurados se hace necesaria la presentación de la forma 14-03, donde el patrono participa o informa al seguro social el retiro de un asegurado de la nómina de trabajadores de su empresa, para que dicho empleado no continúe con las cotizaciones (Instituto Venezolano de los

Seguros Sociales, 18/06/2007).

En este sentido, cuando se haya culminada la relación de trabajo y se haga necesario el retiro de trabajador para que no siga cotizando, debe ser notificado a través de la forma 14-03 para que sea efectivo y cese la obligación de la empresa ante el instituto en cuanto a este empleado se refiere, de manera tal que el retiro del trabajador formará parte de los indicadores para la determinación del seguro social, obligación perteneciente al análisis del procedimiento de determinación de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(g) Declaración y Plazo de pago

Por último se considera el pago de las cotizaciones las cuales deberán realizarse en el momento que las empresas reciban las facturas para poder cancelar sus obligaciones dentro de los plazos legales, debido a que con el estado de cuenta se deberá depositar el monto correspondiente a la deuda en cualquiera de los bancos autorizados, siendo indispensable que para validar el pago y la declaración se dirija a la Caja Regional del IVSS con los recaudos exigidos por la misma para que procedan a elaborar la forma 14-21-A, la cual será la constancia de cancelación de la factura del mes pendiente (Moore Stephens, 18/06/2007).

En lo concerniente al pago de las cotizaciones, se puede indicar que se realiza a través de la forma 14-21A la cual debe ser llevada a la Caja

Regional para dejar constancia de su cancelación y declaración, motivo por la cual es un indicador esencial para analizar el procedimiento de declaración mensual y pago del seguro social obligatorio realizado por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados

### **(G) RÉGIMEN PRESTACIONAL DE VIVIENDA Y HÁBITAT**

Con el objeto de garantizar el derecho a la vivienda y el hábitat, además de asegurar el disfrute individual y colectivo de una vida en un ambiente seguro y sano, el Estado crea el régimen prestacional de vivienda y hábitat, de forma que los ciudadanos obtengan la protección y seguridad que otorga una vivienda propia.

#### **(a) Inscripción**

El registro único de postulante, comunidades postulantes y beneficiarios fue creado por el Ministerio de Vivienda y Hábitat, para que todos los ciudadanos, las familias y comunidades aspiren a una vivienda digna.

Entorno a esto, el artículo 251 de la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat (2006, p. 131) estipula que es necesario realizar la correspondiente inscripción, la cual debe efectuarse por los miembros o por los representantes de cada familia, para el caso de comunidades postulantes, deben ser jurídicas, cumpliendo con la disposición antes mencionada para la inscripción, aún cuando la postulación para la solución habitacional se realice de manera colectiva, siendo el hecho imponible para

este régimen la mencionada inscripción.

En virtud a lo expuesto anteriormente, se concluye, que toda familia venezolana tiene derecho a optar por una vivienda digna, para su disfrute individual y familiar, en un ambiente sano y seguro, y es el Estado quien garantiza este derecho a través del régimen prestacional de vivienda y hábitat, en donde la inscripción en el registro único de postulantes, comunidades postulantes y beneficiarios, es el requerimiento primordial, puesto que da inicio al disfrute del beneficio por medio del Ministerio de Vivienda y Hábitat.

Para esta investigación se tomará este punto como indicador para analizar el procedimiento de determinación de los impuestos aplicados en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### (b) Usuarios

El Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat (2006, p. 17), de acuerdo al artículo 42, señala como usuarios aquellos individuos, familias y comunidades, organizadas o no, cuya participación en los ámbitos previstos en el Sistema Nacional de Vivienda y Hábitat, formará parte decisiva en toda acción de vivienda y hábitat.

Para ahondar un poco más en este punto, el artículo 91 de la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat (2006, p. 52), establece la participación de los usuarios y el control social, aspectos esenciales para garantizar el derecho a una vivienda y hábitat dignos, así como la formalización de mecanismos de rendición de cuentas, además los usuarios

participarán de forma organizada, familiar o individualmente en todas las instancias del sistema, así como recibir los beneficios correspondientes en los términos establecidos en la ley.

En relación con estas implicaciones se concluye que en medio de una democracia social, participativa y protagónica como la venezolana, todas las personas tienen como derecho constitucional ejercer su poder de decisión, intervención y control de manera directa y con plena autonomía e independencia en la formulación, planificación y regulación de las políticas, planes, proyectos y acciones para la realización de la vivienda y el hábitat, así como la evaluación y el financiamiento habitacional.

#### (c) Aportes

A través de la Ley de Presupuesto, los fondos de aportes del sector público, serán del monto estimado de su aporte anual, además tomará como referencia el equivalente al catorce por ciento (14%) del monto total de los ingresos ordinarios estimados en el presupuesto anual de la Nación, su distribución estará de acuerdo a la deuda social existente, también a las necesidades del crecimiento vegetativo y a los programas de desarrollo económico social y regional establecidos por el Ejecutivo Nacional de acuerdo a lo estipulado en el artículo 161 del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat (2006, p. 84).

En el artículo 172, se menciona la cuenta de ahorro obligatoria de cada trabajador en el fondo, para tal fin esta cuenta individual del trabajador

comenzará desde la fecha inicial de incorporación del mismo al ahorro habitacional, estos aportes se harán de la siguiente manera:

- El equivalente al tres por ciento (3%) del ingreso total mensual, desglosado por cada uno de los aportes de ahorro obligatorio realizado por el trabajador.
- Cualquier otro ingreso neto distribuido entre la cuentas de ahorro obligatorio de cada trabajador.
- Los desembolsos efectuados y las cargas autorizadas según los términos de esta ley.

Indica así mismo, que los aportes mensuales a la cuenta de ahorro obligatorio podrán ser modificados a solicitud del Ministerio de Vivienda y Hábitat y aprobado por la Asamblea Nacional, pero esta modificación no podrá ser menor al tres por ciento (3%) establecido por esta ley.

Vinculado a esto se deberá garantizar la veracidad y la oportunidad de la información contenida en las cuentas de ahorro para cada trabajador, siendo el ente garante de tal administración el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat.

Con lo expuesto anteriormente se indica que aporte es el porcentaje que se estima del monto total de los ingresos ordinarios de acuerdo a lo establecido en la Ley de Presupuesto Anual de la Nación, y es el Ministerio de Vivienda y Hábitat quien establecerá los requerimientos de recursos a objeto de atender las necesidades de la colectividad.

En relación a la cuenta de ahorro habitacional del trabajador estará integrado por un tercio (1/3) del aporte mensual de cada trabajador y un

equivalente a (2/3) del aporte mensual del empleador tanto del sector público como el sector privado, este último retendrá las cantidades a los trabajadores y efectuará sus propios aportes al depositarlo en la cuenta de cada uno de los trabajadores en el fondo de ahorros obligatorio para la vivienda, dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes.

Como complemento para este proyecto investigativo se considerará este punto como un indicador para analizar los pasos para la determinación del régimen prestacional de vivienda y hábitat en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

(e) Tarifa

Respecto a las tarifas el artículo 3 de la Resolución 196<sup>o</sup> y 148<sup>o</sup> (2007, p. 177) indica que los operadores financieros establecerán la distribución de la cuota mensual asignada, estableciendo como prioridad el siguiente orden: Préstamo a corto plazo, préstamos a la largo para la adquisición de viviendas, préstamos a largo plazo en el mercado secundario, los cuales deberán ser distribuidos de acuerdo al siguiente criterio, hasta 28,98 U.T. por ingreso del grupo familiar se aplicará el 16%, mayor de 28,98 hasta 55 U.T. se aplicará el 51%, mayor de 55 hasta 150 U.T. se aplicará el 33 %.

En conclusión, las tarifas representan aquellos porcentajes que se le aplican al sueldo de los trabajadores que solicitan préstamos a corto plazo o largo plazo, de acuerdo a los ingresos brutos familiares expresados en

unidades tributarias, y son los operadores financieros quienes deberán aplicar la distribución de las cuotas mensuales y remitir la debida información en los términos y condiciones establecidos por el banco nacional de vivienda y hábitat.

(f) Declaración y Plazo de pago

Para el plazo de pago la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat (2006, p. 94) en su artículo 182 dispone que a través de los medios de recaudación deberán cumplir con los términos y condiciones que defina esta ley, los respectivos aportes deberán ser abonados directamente en la respectiva cuenta de ahorros de cada ahorrista en el fondo de ahorros voluntarios para la vivienda, siendo este el medio por el cual se declaran al mismo tiempo los aportes, en donde los operadores financieros realizarán un cierre diario de estos recursos.

Sin duda se puede establecer que el plazo de pago es el proceso donde el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat como administrador del fondo de ahorro voluntario para la vivienda de los trabajadores, conjuntamente con los operadores financieros establecen los lapsos correspondientes para la recaudación y declaración de los recursos para su funcionamiento.

De igual manera se tomará la declaración y el plazo de pago como indicador que analizará el procedimiento de declaración y pago del régimen prestacional de vivienda y hábitat en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, con la finalidad de abarcar la totalidad de los objetivos de la

presente investigación.

#### **1.1.4. CONOCIMIENTOS EN MATERIA TRIBUTARIA**

El creciente cambio en materia impositiva que se ha establecido en Venezuela, ha conllevado a la ciudadanía en general a adquirir conocimientos referidos a la gestión tributaria.

Atendiendo a los cambios en las disposiciones legales por parte del Estado y la población venezolana, se evidencia que es necesario abordar principios o elementos que están consagrados en las distintas definiciones que continuación se acometerán, permitiendo así realizar el manejo de los tributos de manera efectiva y eficaz, de igual manera es de gran ayuda a la hora de determinar, declarar y pagar los diferentes tributos de forma correcta.

##### **1.1.4.1. CULTURA TRIBUTARIA**

Vinculado a lo expuesto anteriormente, se identifica un elemento muy importante en materia tributaria como lo es la cultura, respecto a esto Hernández (citado por Russo, 2002, p. 24) expresa que Venezuela ha mantenido una aparente abundancia basada en una parte por la producción petrolera, y por la otra, en la inducción de la población a través de la creación de conciencia y convicción de que el país es de todos, por tanto de todos son sus necesidades, sus obligaciones y sus derechos.

Por otro lado, Gómez (1998, p. 19), expresa que la cultura tributaria es un sistema, en donde se distingue a las distintas organizaciones a través de los valores que poseen cada una de ellas con respecto a las acciones percibidas

en la actividad tributaria, evidenciándose como una percepción general y común que poseen los integrantes de las organizaciones al igual que los usuario del servicio.

Como complemento, a este punto Peña (2002, p. 127) expone que en Venezuela una cultura tributaria puede considerarse como una posibilidad bastante incipiente, en el aspecto de la relación que existe entre el ciudadano y el Estado, en tal sentido, el pagar el impuesto es un hecho individual de trascendencia social, entonces la cultura tributaria es un elemento que abarca ambas dimensiones.

Finalmente los aspectos expuestos anteriormente, determinarán que la cultura tributaria es el conjunto de conocimientos adquiridos por los miembros de una sociedad respecto a la gestión tributaria, así como la creencia de ellos mismos, en cuanto a la necesidad de cumplirla, es por esto que no se debe hablar de cultura tributaria si los miembros de la sociedad no tienen información de los impuestos establecidos por el estado.

Se concluye, que estos miembros parten de una sociedad, bien sea que realicen actividades económicas, de servicios o tengan una organización, posean un gran conocimiento adquirido en materia tributaria, fomentando así el compromiso por parte del sistema productivo de la nación para cumplir con los deberes y obligaciones que son imposición del sistema tributario existente.

Por estas razones, la presente investigación abordará este elemento

referente a la cultura tributaria como un indicador, con el propósito de medir el nivel de conocimiento en materia tributaria que poseen los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### **1.1.4.2. ELUSIÓN FISCAL**

A continuación se abordará para esta investigación, la elusión fiscal, constituye una forma legal de evadir el pago del tributo, atendiendo a esta consideración, la cual se puede definir como la conducta del contribuyente que tiene el propósito de reducir al máximo el volumen de carga fiscal que la Administración Tributaria impone, todo ello a través de una vía legal o ilegal (González; citado por Moya, 2003, p. 512).

Por su parte, Araujo (citado por Celis, 2003, p. 17) expresa que no toda ventaja fiscal lograda por el contribuyente es una elusión, para ello es indispensable que haya una distorsión de la norma jurídica, una atipicidad o anormalidad de ésta frente a la realidad económica que se exterioriza mediante ella.

Por último, Villegas (1999, p. 388) expresa que la elusión fiscal constituye una conducta antijurídica, porque está desaprobada por el derecho, el cual señala que es ilícito realizar maniobras engañosas mediante la manipulación de las formas jurídicas para evadir tributos, puesto que de ello resulta perjudicado el fisco nacional.

Por lo tanto, la elusión no es más que el camino que encuentra el contribuyente ante la ley de minimizar las cargas tributarias impuestas por la

administración tributaria.

Para esta investigación se tomará en consideración las ideas expuestas por el autor Villegas (1999, p. 388) por relacionarse más con el punto, además se tomará como indicador, con la finalidad de evaluar el nivel de conocimiento en el cumplimiento de las obligaciones tributarias que poseen los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### **1.1.4.3. EVASIÓN FISCAL**

Siguiendo con el proceso de conocimiento en materia tributaria, se abarca otro elemento como es la evasión fiscal, que es todo aquel acto que tiene por objeto interrumpir el normal flujo de fondos al estado en virtud de su carácter de administrador, de tal modo que la inadecuada conducta del obligado implica privar al fisco de ingresos tributarios legalmente debidos por el contribuyente o responsable (Zornoza, 1997, p. 156).

De acuerdo al Diccionario Básico Tributario (Sii.cl, 19/06/2007) evasión fiscal es la acción que se produce cuando el contribuyente incumple con las declaraciones y pagos de un impuesto según lo que señala la ley, tal acción puede ser involuntaria (debido a ignorancia, error o mal interpretación de lo que estipula la ley) o culposa (acción preconcebida de burlar la norma legal, utilizando cualquier medio que la ley prohíbe o sancione).

La evasión fiscal para Giorgetti (2003, p. 179), es el hecho comisivo u omisivo del contribuyente o responsable de la imposición que contravenga o

viole un precepto fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible resulte sustraída total o parcialmente al pago del tributo previsto en las leyes tributarias.

Como seguimiento de estas ideas expuestas, se tomará los planteamientos señalados por Zornoza (1997, p. 156), aunado a este concepto se sintetiza como evasión fiscal la eliminación o discriminación de un monto tributario producido dentro del territorio nacional, este acto ocasionado intencionalmente con el simple propósito de privar al Estado de ingresos tributarios que legalmente le corresponde.

Atendiendo a estas consideraciones, se identifica la evasión fiscal como componente relevante para evaluar los conocimientos que en materia impositiva poseen los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### **1.1.4.4. DIVULGACIÓN FISCAL**

En los últimos años la economía venezolana se ha enfrentado a una constante dinámica con respecto a los cambios en materia impositiva, de ahí surge la necesidad de la divulgación fiscal, sobre lo cual Jenkins y Evans (1997, p. 68) exponen que es menester mantener acciones efectivas que representen y permitan concretar una divulgación tributaria de calidad, exigiendo una estructura organizacional adaptada a los requerimientos de la organización.

En tal sentido, se puede entender para el concepto ante expuesto como la actividad funcional que toma en consideración los objetivos, metas,

compromisos y requerimientos de las organizaciones en materia tributaria, para tomar las decisiones correspondientes en un tiempo determinado de la forma correcta, asegurando así de no perder oportunidades que se presenten para obtener ahorros de los impuestos.

Como complemento para esta investigación se utiliza la divulgación fiscal como un elemento de gran importancia para medir el nivel de conocimiento sobre la divulgación tributaria que poseen los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

Al comparar estos elementos o principios, se deduce que es necesario y fundamental que se tenga un amplio conocimiento de todos los aspectos tributarios que guardan relación con las leyes, reglamentos y demás normativas tributarias, para que el Estado en su poder de imperio pueda coadyuvar los gastos públicos para el bienestar de la colectividad.

#### **1.1.5. DEBERES FORMALES**

Los elementos mencionados anteriormente indican la importancia que poseen los tributos establecidos en el país como medio de sustento para el mismo, sin embargo sin leyes que fundamenten los deberes y obligaciones a las cuales están sometidos los contribuyentes, no se llevarían a término los objetivos de los mencionados tributos.

En la búsqueda de evidencias que soporten esas ideas el Código Orgánico Tributario (2002, p. 48) en su artículo 145 indica los diferentes deberes formales que debe cumplir el contribuyente, los cuales son mostrados a continuación:

- Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.
- Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria.
- Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.
- Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.
- Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponibles.
- Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y otros medios de transporte.
- Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías.
- Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria.

- Comparecer a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.
- Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.

Si bien es cierto que el código orgánico tributario es pilar fundamental de referencia general que estipula los deberes formales que los contribuyentes deben cumplir, en virtud de las diferentes características que poseen dichos impuestos y contribuciones parafiscales, las distintas leyes, reglamentos u ordenanzas que los rigen, detallan las responsabilidades que se contraen al llevar a cabo las operaciones que dan origen al hecho imponible.

Tal es el caso del impuesto al valor agregado, el cual añade entre otros detalles, en cuanto a la emisión documentación y registros contables el artículo 57 de la Ley del IVA (2006, p. 30) indica que la factura o documento que se trate debe contener numeración consecutiva y única, de igual manera el número de control consecutivo y único, que inicie con la frase “N° de control” el cual no estará relacionado con el número de facturación a menos que el contribuyente así lo disponga. Si el contribuyente realiza actividades en más de un establecimiento o sucursal, las facturas también se deben llevar con numeración consecutiva única por cada establecimiento o sucursal.

Asimismo, señala que la factura debe reflejar el número de inscripción de emisor en el registro de información fiscal (RIF) y número de identificación

tributaria (NIT), en caso de poseer este último, nombre completo del adquirente del bien o receptor del servicio, RIF y NIT si tuviere el NIT, conjuntamente con la especificación del monto, tanto del impuesto de acuerdo a la alícuota aplicable, como del precio o remuneración de la operación por separado.

Con respecto a los libros y cuentas especiales el artículo 56 de la Ley del IVA (2006, p. 29) señala que los contribuyentes deberán conservar en forma ordenada, mientras no esté prescrita la obligación, tanto los libros, facturas y demás documentos contables, como los magnéticos y similares empleados para efectuar los asientos y registros correspondientes, debido a que deben registrarse contablemente todas sus operaciones, incluyendo las no gravadas por el impuesto al valor agregado, en el mes calendario en que se consideren perfeccionadas.

Entorno a los libros especiales los contribuyentes ordinarios del impuesto acorde con el Reglamento del IVA (2006, p. 42) en su artículo 75 establece que deben registrarse cronológicamente y sin atrasos en el libro de compras los datos requeridos:

- Fecha y número de la factura, nota de débito o de crédito por la compra de bienes.
- Nombre y apellido del vendedor o de quien prestó el servicio, en los casos en que sea persona natural y la denominación o razón social del vendedor, cuando se trate de personas jurídicas o de ídoles similares.
- El valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios

discriminando las gravadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto o sin derecho al crédito fiscal, además del monto del crédito fiscal en el caso de las operaciones gravadas y de igual manera se maneja el valor total de las importaciones definitivas de bienes.

En relación a los libros de ventas el Reglamento de la Ley del IVA (2006, p. 43) en su artículo 76 estipula, que deben incluir los siguientes requerimientos:

- La fecha y el número de la factura, comprobantes y documentos equivalentes.
- Nombre y apellido del comprador de bienes o receptor del servicio, cuando se trate una persona natural y denominación o razón social cuando sean personas jurídicas o similares.
- Número de inscripción en el registro de contribuyentes del comprador de bienes o receptor del servicio.
- El valor total de las ventas o prestaciones de servicios discriminando las gravadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto, registrando además el monto del débito fiscal en los casos de operaciones gravadas y si estas se gravan con diversas alícuotas deberán registrarse las operaciones separadamente, agrupado por alícuota.

Vinculado a los deberes formales que abarcan la Ley del ISLR (2002, p. 55), se tipifica en el artículo 167 que los contribuyentes están en la obligación de informar las operaciones que efectúen las partes mediante una

declaración ante la administración tributaria, de la misma manera precisa cuales son los documentos a conservar, como la lista de activos fijos usados en la producción, riesgos inherentes a las actividades, esquema organizacional de la empresa, RIF, domicilio fiscal del contribuyente en el país, estados financieros, entre otros.

Los deberes formales aplicables a la licencia e impuesto a las actividades económicas comerciales, industriales, de servicio y de índole similar en el Municipio Maracaibo a los contribuyentes, se materializan en la presentación de una declaración jurada de los ingresos obtenidos sobre el movimiento económico de la actividad según lo establece la Ordenanza sobre Licencia a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo del Estado Zulia (2006, p. 07).

Al respecto de la autodeterminación se establece que al monto de los ingresos brutos se le aplica la tarifa correspondiente a cada actividad prevista en el clasificador de actividades.

De igual manera los contribuyentes deben acatar a los lapsos establecidos para presentar la declaración concerniente al impuesto a las actividades económicas.

En relación a la retención del impuesto, establece que los contribuyentes designados como agentes de retención deben efectuar la retención del uno por ciento (1%) del monto bruto del pago realizado, sin considerar las deducciones que de dicho pago realice el agente por tributos nacionales o estatales.

Sin embargo, la Ordenanza sobre Licencia a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales, de Servicio y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo del Estado Zulia (2006, p. 14) en el artículo 76 indica que no deberá efectuarse la retención en casos de:

- Pagos especiales
- Pagos por concepto de reembolso de gastos cuando se trate de contrataciones que así lo establezcan.
- Y en el caso de actividades, operaciones o contribuyentes exentos o exonerados.

De esta forma, tal y como manifiesta el Código Orgánico Tributario (2002, p. 48) el deber de inscribirse en los registros pertinentes, la ordenanza a las actividades económicas (2006, p. 12) en su artículo 64 especifica que la inscripción en el registro de información municipal (RIM) es un deber formal de todo contribuyente, el cual no genera derechos subjetivos sobre uso y deberá obtenerse en la Oficina Municipal de Planificación Urbana (OMPU) que es la máxima autoridad urbanística, con el objeto de condensar y determinar todos los elementos de interés fiscal, así como deben tramitar y obtener una licencia para ejercer la cual tendrán que colocar en un lugar visible dentro del establecimiento.

De las evidencias anteriores, se concluye que los deberes formales son los compromisos que poseen todas aquellas personas naturales o jurídicas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, las cuales el Estado exige en virtud de su poder de imperio para subsanar las necesidades

existentes en la colectividad.

Aunado a esta situación se tomará este punto como elemento fundamental e importante para la investigación con la finalidad de evaluar el cumplimiento de los deberes formales en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### **1.1.6. ILICITOS TRIBUTARIOS**

Nadie duda que el Estado deba atender necesidades colectivas de la población que benefician a todos los habitantes, cualquiera que sea el grado objetivo o subjetivo de ese beneficio.

Por consiguiente, los ciudadanos tienen el deber de contribuir cabal y oportunamente de acuerdo con su capacidad económica, al sostenimiento del gasto público a través de los gravámenes legalmente establecidos.

Ahora bien, lógico es pensar que no todos los sujetos obligados cumplen voluntariamente en tiempo y forma con los deberes formales (obligaciones de hacer, no hacer o tolerar) y materiales (obligación de dar) a su cargo.

Ello hace que adquiera particular relevancia en materia tributaria la violación de la ley que regula las relaciones tributarias entre el Estado y los particulares, integrando el vasto sector denominado ilícito tributario, que ha sido definido desde hace tiempo como aquella situación que expresa la contradicción entre una conducta o hecho y el contenido de una norma de la ley tributaria.

Este término, engloba todas las conductas antijurídicas en el ámbito tributario, el Código Orgánico Tributario (2002, p. 25) señala que el ilícito tributario constituye una acción u omisión dolosa y culposa de los contribuyentes o responsables, mediante la cual éstos incumplen sus obligaciones tributarias ante el Fisco nacional, estatal o municipal.

Para Villegas (1999, p. 377) constituye el quebrantamiento de aquellos preceptos jurídicos sustanciales y formales dispuestos en las obligaciones tributarias.

Aunado a lo mencionado anteriormente por el Código Orgánico Tributario (2002, p. 25) y por el autor Villegas (1999, p. 377), es indudable que el desacato o incumplimiento de una norma jurídica por dolo o culpa constituye una ilicitud, como lo es toda acción u omisión que trasgreda una obligación tributaria, aunado a esto en la presente investigación se abordará lo señalado por el referido código, por ser una de las normativas jurídicas tributarias que regulan las actividades en materia impositiva.

#### **1.1.6.1. ILÍCITOS FORMALES**

Los ilícitos formales constituyen todas aquellas acciones u omisiones derivadas del incumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario u otras leyes tributarias (Parra, 2002, p. 05)

Vinculado al concepto anterior, Capitán (citado por Celis, 2003, p. 59) expone que los ilícitos formales constituyen infracciones de riesgo o de peligro, por lo que no se requiere de un resultado posterior para que se estimen materializados.

Al respecto, el Código Orgánico Tributario (2002, p. 28) en su artículo 99 establece ocho (08) deberes formales que debe cumplir todo contribuyente o responsable para no verse inmerso en algún tipo de ilícito formal.

Estos deberes son los referentes a la inscripción del contribuyente en la administración tributaria (como es el registro del RIF y otros documentos); la obligación de emitir y exigir los comprobantes correspondientes; llevar los registros de los libros contables o especiales; igualmente la obligación de presentar las declaraciones y comunicaciones; además de permitir el control de la administración tributaria; así como también de informar y comparecer ante la misma; acatar las órdenes establecidas o cualquier otro deber del sujeto pasivo contenido en el código orgánico tributario, en la leyes y reglamentos en materia tributaria.

En este sentido, dichos deberes están establecidos para permitirle al Fisco Nacional determinar el presupuesto de hecho, así como también el monto de los tributos correspondientes de los contribuyentes o responsables.

#### **1.1.6.2. ILÍCITOS RELATIVOS A LAS ESPECIES FISCALES Y GRAVADAS**

Los ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas para la autora Parra (2002, p. 15) constituyen la realización de cualquier actividad comercial relativas a especies fiscales y gravadas sin la debida autorización o aprobación por parte de la Administración Tributaria; o bien cuando no cumplan con los requisitos legales correspondientes; o cuando no ostenten

las guías en otros documentos de amparo previstos en la ley, según sea el caso.

Atendiendo a estas consideraciones, el artículo 108 del Código Orgánico Tributario (2002, p. 34) señala que constituyen ilícitos relativos a las especies fiscales gravadas:

- Las que ejerzan la industrialización e importación de especies gravadas sin la debida autorización de la administración tributaria nacional.
- Producir, comercializar o expender especies fiscales o gravadas, aquellas que sin haber renovado la autorización no cumplan los requisitos legales para su elaboración o producción, las que carezcan de las respectivas etiquetas, timbres, sellos, bandas u otros aditamentos no aprobados por el ente competente, entre otros requerimientos que demanda la administración tributaria.

En resumen, se puede establecer que estos ilícitos son los originados por la [importación](#), industrialización y [comercialización](#) de [alcoholes](#), especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del [tabaco](#), además de los aparatos eléctricos, los timbres fiscales, entre otros.

#### **1.1.6.3. ILÍCITOS MATERIALES**

Los ilícitos materiales para la referida autora Parra (2002, p. 18) constituyen toda conducta antijurídica que retrasa o impide la recaudación fiscal que disminuye ilegítimamente los ingresos tributarios percibidos.

Por otro lado, Celis (2003, p. 65) menciona los ilícitos materiales como

aquellos que se estiman consumados por la producción del resultado, en contraste a los ilícitos formales, los cuales se producen aún cuando la violación de la norma no haya logrado el resultado deseado.

Sobre el asunto, el Código Orgánico Tributario (2002, p. 35) establece estos ilícitos en su artículo 109, a saber como el retraso u omisión en el pago de tributo; la remisión o impago de los anticipos como es el caso de las declaraciones estimadas en el impuesto sobre la renta, además el incumplimiento a pagos de anticipos a cuenta de obligación tributaria principal o que no efectúe la debida retención o percepción de las contribuciones; por otro lado las devoluciones y reintegros indebidos (los créditos fiscales generados por el impuesto al valor agregado).

En síntesis, se establece que estos ilícitos representan aquellas infracciones que tienen que ver con el dinero en virtud de los beneficios fiscales.

#### **1.1.6.4. ILÍCITOS SANCIONADOS CON PENAS RESTRICTIVAS DE LIBERTAD**

Los ilícitos sancionados con penas restrictivas de libertad, de acuerdo a Parra (2002, p. 19) son aquellas acciones u omisiones intencionales violatorias de normas tributarias, que generan un alto perjuicio al Fisco Nacional y cuya consecuencia jurídica consiste en la reclusión del infractor en un establecimiento carcelario, sometiéndolo a un régimen determinado.

Por otra parte, Celis (2003, p. 66) declara que estos ilícitos están

intrínsecamente relacionados con el derecho penal, para cuyos efectos, el legislador ha establecido las reglas requeridas por el Estado para determinar el tipo de ilícito, los sujetos imputados y las sanciones aplicables.

En este caso, los ilícitos a considerar según el Código Orgánico Tributario (2002, p. 37) en el artículo 115, son la defraudación tributaria; la divulgación de los datos y la falta de enteramiento por parte de los agentes de retención autorizados, asimismo, se determina que los ilícitos como su nombre lo dice, son aquellas infracciones que son penalizadas con la restricción de libertad de los contribuyentes o responsables.

En virtud de lo anteriormente expuesto, se puede afirmar que los hechos ilícitos, acarrearán una responsabilidad que recae sobre cualquier persona que incumpla los preceptos estipulados por las leyes en materia tributaria y el código orgánico tributario.

#### **1.1.7. SANCIONES**

El no cumplimiento de las obligaciones tributarias por omisión, error o consentimiento acarrearán a los contribuyentes o responsables sanciones, término que es definido por Celis (2003, p. 49), como “la pena previamente fijada por la ley, para quien cometa un delito o falta”, a través de esta definición se evidencia que las leyes son de carácter coercitivo, por consiguiente, no acatar los deberes formales ocasiona penalizaciones, evitando así la evasión fiscal, la reincidencia del delito o que se cometa otro ilícito.

Asimismo con respecto a la sanción Parra (2002, p. 29) expresa:

Se considera sanción a toda restricción de derechos subjetivos impuesta por una norma general a un responsable y aplicada mediante un acto administrativo o jurisdiccional de alcance individual por una autoridad competente y conforme a un procedimiento reglado, como consecuencia de la realización, por parte de aquel, de una conducta prohibida por la ley.

A partir de las ideas expuestas se infiere que la sanción es una garantía para el cumplimiento por parte de los hombres, de los deberes instituidos por el derecho, de esta manera, el estado posee la atribución de recaudar impuestos por vía constitucional, y para hacer cumplir sus disposiciones tiene la facultad de imponer castigos. La presente investigación se apegará a la definición que muestra Parra (2002, p. 48) porque explica y enmarca la naturaleza de la sanción en los lineamientos más adecuados para el estudio.

Estas restricciones de derechos subjetivos, en materia tributaria consiste según el artículo 94 del Código Orgánico Tributario (2002, p. 27) en:

- Prisión.
- Multa.
- Comisión y destrucción de los efectos materiales objeto de ilícito o utilizados para cometerlo.
- Clausura temporal del establecimiento.
- Inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones.
- Suspensión o revocación del registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales.

A continuación se procederá a ampliar un poco mas cada uno de estos términos en concordancia con autores como Parra (2002, p. 31) y Celis (2003, p. 47) apoyados por los preceptos estipulados en el Código Orgánico Tributario (2002, p. 27).

- Prisión, este tipo de sanción consiste en la privación de libertad del infractor, aplicada por los tribunales competentes cuando se ha transgredido el orden jurídico con la finalidad preventiva y rehabilitadora ante el hecho.
- Multa, es la sanción pecuniaria de carácter indemnizatorio de daños con el objetivo de castigar al infractor por sus bienes, esta es la sanción más frecuente y referente a ella el COT (2002, p. 27) en el artículo 94 indica que cuando estas multas previamente establecidas se encuentran expresadas en unidades tributarias (U.T.), debe aplicarse para efectos del cálculo el valor de la unidad vigente en el momento de pago, de igual manera si estuvieren señaladas en términos porcentuales deberán convertirse al equivalente del valor de la unidad tributaria (U.T.) vigente como se reflejó anteriormente, al momento de pago.

En tal sentido, para la aplicación y determinación de la multa son tomadas en cuenta circunstancias agravantes o atenuantes a consideración del fiscal durante la inspección apegada a lo decretado en el código en los artículos 95 y 96. Atendiendo a ello, es necesario recordar que se encuentran tipificados artículos por separado vinculados al incumplimiento de los deberes y las sanciones que acarrear, siendo esquematizados por Celis (2003, p. 47) y

Parra (2005, p. 31), presentándose a continuación:

- Relacionados al deber de inscribirse en la Administración Tributaria, se establece una multa de 50 U.T incrementada en 50 U.T. por cada nueva infracción, hasta un máximo de 200 U.T., multa de 25 U.T. incrementada en 25 U.T. por cada infracción, hasta un máximo de 100 U.T.
- Relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes, multa de 1 U.T. por cada factura, comprobante o documento dejado de emitir, hasta un máximo de 200 U.T. por cada periodo, y en el caso del IVA, si el monto sobrepasa 200 U.T. en un mismo periodo, será sancionado adicionalmente con la clausura de 1 a 5 días continuos del establecimiento donde se cometió la infracción, multa de 1 U.T. por cada factura, comprobante o documento emitido, hasta un máximo de 150 U.T. por cada periodo, también una multa de 1 a 5 U.T, y otra multa de 5 a 50 U.T.
- En virtud, con la obligación de llevar los libros y registros especiales y contables, multa de 50 U.T. acrecentada en 50 U.T. por cada nueva infracción hasta un límite superior de 200 U.T., multa de 25 U.T. incrementada en 25 U.T. por cada nueva infracción hasta un límite máximo de 100 U.T.
- Con referencia a la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, se establece una multa de 10 U.T. acrecentada en 10 U.T. por cada nueva infracción hasta un máximo de 50 U.T., y una multa de 5 U.T., pudiéndose incrementar en 5 U.T., por cada nueva infracción hasta un

límite de 25 U.T.

- En torno a las obligaciones de permitir el control de la Administración Tributaria, estipula una multa de 10 U.T., que puede aumentar un 10 U.T. por cada nueva infracción hasta las 50 U.T., no obstante, dependiendo de la magnitud o circunstancia del ilícito cometido, en este contexto además de la multa antes mencionada se establece también la renovación de la respectiva autorización, y por otro lado, se indica una multa de 150 a 500 U.T., y otra multa de 300 a 500 U.T.
- En cuanto a la obligación de informar y comparecer ante la Administración Tributaria, se decreta multa de 10 U.T. acrecentada en 10 U.T. por cada nueva infracción, hasta un máximo de 200 U.T., multa de 10 U.T. incrementada en 10 U.T. por cada nueva infracción hasta un máximo de 50 U.T., multa de 200 a 500 U.T., multa de 500 a 2000 U.T., sin perjuicio de la responsabilidad disciplinaria, administrativa, civil o penal en que incurran.
- De acuerdo al acatamiento de las órdenes de la Administración Tributaria, multa de 200 a 500 U.T.
- Y respecto al incumplimiento de cualquier otro deber formal se determina una multa de 10 a 50 U.T.

Los ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas, tienen su fundamento en el COT (2002, p. 34) en su artículo 108 cuyas sanciones tienen como fin implementar y conservar el comercio lícito de especies como vehículos, aparatos eléctricos, licores, tabacos y cigarrillos, timbres fiscales, entre otros.

Las sanciones establecidas para los ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas expuestas anteriormente en este estudio son las siguientes según por Celis (2003, p. 50) y Parra (2005, p. 38):

- Multa de 150 a 350 U.T.
- Decomiso de las especies fiscales gravadas relacionadas con la industria clandestina.
- Sin perjuicio de la pena de prisión de 6 meses a 7 años, de acuerdo al artículo 116 COT (2002, p. 37).
- Multa de 100 a 250 U.T.
- Multa de 50 a 150 U.T.
- Multa de 25 a 100 U.T.
- Suspensión de la actividad respectiva.
- En caso de reincidencia, se suspenderá hasta por un lapso de tres (3) meses, la autorización para el ejercicio de la industria o el expendió de especies gravadas, o se revoca la misma dependiendo de la gravedad del caso.
- Multa de 100 a 300 U.T.

Así mismo se hará referencia a las sanciones que acarrear los ilícitos materiales estudiados, de acuerdo al C.O.T en el que se fundamentan autores como Celis (2003, p. 65) y Parra (2002, p. 18) los cuales indican:

- Multa del 1% para los ilícitos materiales.
- Multa de 1,5% mensual de los anticipos por cada mes de retraso.
- Multa del 10% al 20 % de los anticipos omitidos.

- Multa del 100% al 300% del tributo no retenido o no percibido.
- Multa del 50% de los tributos retenidos o percibidos, por cada mes de retraso de su enterramiento, hasta un máximo de 500% del monto de esas cantidades.

Con respecto al comiso y destrucción de los efectos materiales objeto de ilícito o utilizados para cometerlos, Celis (2003, p. 52) expone que es “la pérdida estipulada como sanción de la cosa en que incurre el que comercia con géneros prohibidos”.

En concordancia a la definición se infiere que esta sanción enmarca la guarda y custodia de las cosas confiscadas por la Administración Tributaria, al respecto es importante aportar que luego de ser analizada la situación, la misma tiene la potestad de disponer sobre estas cosas (mercancía), para rematarlas u ordenar su destrucción, según sea el caso.

La sanción expuesta previamente se aplica a ciertos ilícitos tributarios relativos a las especies fiscales y gravadas que han sido analizadas anteriormente en esta investigación, los cuales se encuentran sustentados en el COT (2002, p. 31) en su artículo 108.

Para abordar la clausura temporal del establecimiento se empleará la contextualización otorgada por Parra (2002, p. 33), la cual manifiesta que:

Constituye una pena, porque prohíbe de modo temporal el ejercicio del comercio o de la industria y, puede producir simultáneamente efectos no deseados, como el de ocasionar un daño moral, no cuantificable económicamente, sino socialmente, en el prestigio comercial y social del sancionado.

A partir de ello es posible precisar la clausura temporal del establecimiento como una sanción que consiste en el cierre por un tiempo determinado de un negocio, empresa o establecimiento de cualquier tipo, exigida por el incumplimiento o violación de normas tributarias, lo cual repercute negativamente en el sancionado al no poder realizar actividades normalmente, dejando de percibir ingresos y con la imagen que proyecta al hacerse pública la penalización.

En relación a la inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesionales a esta sanción el COT (2002, p. 26) en el artículo 89 y Parra (2002, p. 34) ilustran que una pena vinculada a los profesionales y técnicas que en el ejercicio de su profesión participen o cooperen a que se incurra algún ilícito tributario, de tal manera que se considere como castigo la privación de cargas o empleos públicos e incapacidad para ejercer durante la condena.

Dentro del marco de las suspensiones o revocaciones del registro y autorización de industrias y expendios de especies fiscales y gravadas serán sancionados quienes incurran en los ilícitos formales descritos en los numerales 5°, 6°, 7° y 8° del artículo 104 del Código Orgánico Tributario (2002, p. 31), en relación con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria, siéndole revocada la respectiva autorización:

- A quienes incurran en los ilícitos relativos a las especies fiscales y gravadas que describen los numerales 5° y 6° del artículo 108 del COT (2002, p. 34) se les suspenderá la actividad respectiva, hasta tanto se obtengan las renovaciones o autorizaciones necesarias, y en caso de

reincidencia, se revoca el registro correspondiente y la autorización para el ejercicio de la industria o el expendio de especies fiscales o gravadas.

- También aquellos que incurran en los ilícitos vinculados a las especies fiscales y gravadas estipuladas en los numerales 7°, 8° y 9° correspondientes al artículo 108 del Código Orgánico Tributario (2002, p. 34), en caso de reincidencia, se le suspende por un lapso de tres (03) meses, y se revoca también la autorización para el ejercicio de la industria o el expendio de especies gravadas dependiendo de la gravedad del caso acorde a lo referido por autores como Parra (2002, p. 35) quien esquematiza los artículos expuestos.

Las sanciones aplicables por el incumplimiento de las disposiciones de la Ordenanza sobre Licencia e Impuesto a las Actividades Económicas Comerciales, Industriales de Servicios y de Índole Similar en el Municipio Maracaibo (2006, p. 22), consisten en multas, cierre, temporal del establecimiento, clausura del establecimiento, de manera tal que serán sancionados quienes:

- Inicien o ejerzan actividades generadoras del impuesto, sin haberse inscrito en el registro de información municipal (RIM) o sin tramitar u obtener la licencia de actividades económicas con una multa de diez unidades tributarias (10 U.T.)
- Dejar de comunicar dentro de los plazos previstos cambios ocurridos en el negocio que impliquen traslado del establecimiento o cesación del las

actividades, con una multa de diez unidades (10 U.T.)

- Además quienes presenten declaraciones con omisiones o información falsa, serán penalizados con una multa establecida entre un diez por ciento (10%) y un cien por ciento (100%) del tributo que hubiere dejado de percibir el municipio.
- Los agentes de retención que no retuvieren el impuesto previsto, se sancionarán con una multa que oscilará entre un cien por ciento (100%) y un trescientos por ciento (300%) del impuesto dejado de retener.
- De igual manera los agentes que retuvieren el impuesto y no lo enteren dentro de los lapsos establecidos tendrán lugar a una multa que oscile entre un cincuenta por ciento (50%) y un doscientos por ciento (200%).

En conclusión, como se ha podido observar todas las leyes, ordenanzas y regímenes establecen penalizaciones para asegurar el cumplimiento de las disposiciones que esta contienen y así velar por el logro de los objetivos que persiguen.

En vista de ello, estas se orientan a regir las operaciones de los contribuyentes que realizan actividades con fines de lucro en pro del desarrollo de la colectividad, resguardando esa finalidad con castigos o penalizaciones por el incumplimiento de dichos deberes.

## **1.2. SISTEMA DE VARIABLE**

### **1.2.1. DEFINICIÓN NOMINAL**

Cumplimiento de las obligaciones tributarias.

### **1.2.2. DEFINICIÓN CONCEPTUAL**

El cumplimiento de las obligaciones tributarias es la efectivización de una orden, obligación o ejercicio, que da nacimiento al vínculo jurídico (ex lege) en virtud del cual, una persona en calidad de sujeto pasivo está obligado al pago de una suma de dinero por concepto de tributo y sus accesorios, ante el Estado en las distintas expresiones del poder público, siempre y cuando ocurra el presupuesto de hecho establecido en la ley. (Rombola y Reboiras, 2005, p. 333; Maduro y Pittier, 2002, p. 24; Código Orgánico Tributario, 2002, p. 08).

### **1.2.3. DEFINICIÓN OPERACIONAL**

Operacionalmente es la efectivización de una orden, obligación o ejercicio, que da nacimiento al vínculo jurídico (ex lege) en virtud del cual, los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, en calidad de sujeto pasivo están obligados al pago de una suma de dinero por concepto de tributo y sus accesorios, ante el Estado en las distintas expresiones del poder público, siempre y cuando ocurra el presupuesto de hecho establecido

en la ley, la cual será medida a través del instrumento elaborado por Morillo, Rosillo, Suárez y Vilorio (2007), a través de las dimensiones, subdimensiones e indicadores que se visualizan en el cuadro de operacionalización de la variable.

**Cuadro 1**  
**Operacionalización de la Variable**

<b>Objetivo General</b>	Evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.			
<b>Objetivos específicos</b>	<b>Variable</b>	<b>Dimensión</b>	<b>Subdimensión</b>	<b>Indicadores</b>
Analizar el procedimiento de determinación de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados	Cumplimiento de las obligaciones tributarias	Procedimiento de determinación de los impuestos	Pasos para la determinación del impuesto al valor agregado	Débitos fiscales
				Créditos fiscales
				Créditos fiscales anteriores
				Alícuota
				Exenciones del impuesto al valor agregado
				Exoneraciones del impuesto al valor agregado
			Pasos para la determinación del impuesto sobre la renta	Ingresos brutos para el impuesto sobre la renta
				Costos
				Deducciones
				Tarifas
				Conciliaciones de renta
				Pérdidas de años anteriores
				Rebajas por inversión
				Exenciones del impuesto sobre la renta
				Exoneraciones del impuesto sobre la renta
				Ajuste por inflación fiscal
				Retenciones

**Cuadro 1**  
**(Cont...)**

<b>Objetivo General</b>	Evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.			
<b>Objetivos específicos</b>	<b>Variable</b>	<b>Dimensión</b>	<b>Subdimensión</b>	<b>Indicadores</b>
Analizar el procedimiento de determinación de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados	Cumplimiento de las obligaciones tributarias	Procedimiento de determinación de los impuestos	Pasos para la determinación del impuesto a las actividades económicas, comerciales, industriales, de servicio y de índole similar	Ingresos brutos para el impuesto municipal
				Clasificador de actividades
				Exenciones para el impuesto municipal
				Exoneraciones para el impuesto municipal
				Rebajas
		Procedimiento de determinación de las contribuciones parafiscales	Pasos para la determinación de la contribución del Instituto Nacional de Cooperación Educativa Socialista	Aporte patronal
				Aporte de los empleados
			Pasos para la determinación del régimen prestacional de empleo	Porcentajes aplicables
				Cotizaciones mensuales para el régimen prestacional de empleo
			Pasos para la determinación del seguro social obligatorio	Porcentaje a utilizar
				Inscripción
				Cotizaciones mensuales del seguro social obligatorio
		Pasos para la determinación del régimen prestacional de vivienda y hábitat	Retiro del trabajador	
			Porcentaje a implementar	
Procedimiento de declaración de los impuestos	Pasos para la declaración del impuesto sobre la renta	Inscripción de los postulantes		
		Aporte a implementar		
		Declaración mensual para el impuesto al valor agregado		
Analizar el procedimiento de declaración de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados	Procedimiento de declaración de los impuestos	Pasos para la declaración del impuesto sobre la renta	Declaración estimada del impuesto sobre la renta	
			Declaración definitiva del impuesto sobre la renta	

**Cuadro 1**  
**(Cont...)**

<b>Objetivo General</b>	Evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.			
<b>Objetivos específicos</b>	<b>Variable</b>	<b>Dimensión</b>	<b>Subdimensión</b>	<b>Indicadores</b>
Analizar el procedimiento de declaración de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados	Cumplimiento de las obligaciones tributarias	Procedimiento de declaración de los impuestos		Declaración trimestral del impuesto a las actividades económicas, comerciales, industriales, de servicio y de índole similar
		Procedimiento de declaración de las contribuciones parafiscales	Pasos para la declaración de la contribución del Instituto Nacional de Cooperación Educativa Socialista	Declaración trimestral
				Declaración Anual
			Declaración trimestral del régimen prestacional de empleo	Declaración mensual del seguro social obligatorio
				Declaración mensual del régimen prestacional de vivienda y hábitat
		Analizar el procedimiento de pago de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados	Cumplimiento de las obligaciones tributarias	Procedimiento de pago de los impuestos
	Pago del impuesto sobre la renta			
	Pago del impuesto a las actividades económicas, comerciales, industriales, de servicio y de índole similar			
Procedimiento de pago de las contribuciones parafiscales	Pasos para el pago de la contribución del Instituto Nacional de Cooperación Educativa Socialista			Pago trimestral
			Pago anual	

**Cuadro 1**  
**(Cont...)**

<b>Objetivo General</b>	Evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.				
<b>Objetivos específicos</b>	<b>Variable</b>	<b>Dimensión</b>	<b>Subdimensión</b>	<b>Indicadores</b>	
Analizar el procedimiento de pago de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados	Cumplimiento de las obligaciones tributarias	Procedimiento de pago de las contribuciones parafiscales		Pago del régimen prestacional de empleo	
				Pago del seguro social obligatorio	
				Pago del régimen prestacional de vivienda y hábitat	
Evaluar el cumplimiento de los deberes formales en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados			Cumplimiento de los deberes formales		Llevar los libros y registros especiales
					Inscribirse en los registros pertinentes Colocar el número de inscripción en los documentos
					Presentar las declaraciones
					Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales
					Exhibir libros de comercio, libros y registros especiales
					Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones Exhibir las declaraciones e informes
					Comunicar cualquier cambio en la situación de la empresa
Comparecer ante las oficinas de la administración tributaria Cumplir con las resoluciones, órdenes y providencias					

**Cuadro 1  
(Cont...)**

<b>Objetivo General</b>	Evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.			
<b>Objetivos específicos</b>	<b>Variable</b>	<b>Dimensión</b>	<b>Subdimensión</b>	<b>Indicadores</b>
Evaluar los conocimientos que en materia tributaria poseen los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados		Conocimientos en materia tributaria		Cultura tributaria
				Elusión fiscal
				Evasión fiscal
				Divulgación tributaria

**Fuente:** Rosillo, Suárez y Vilorio (2007)

## 2. DESCRIPCIÓN DE LA PROBLEMÁTICA

La rápida y constante evolución que se ha experimentado en los últimos años dentro del sistema tributario por el continuo y acelerado crecimiento de la producción en los diferentes sectores económicos del país, ha causado diversos cambios al marco jurídico y fiscal que rigen las obligaciones inherentes a los contribuyentes, es por esto que demandan un dinámico y eficiente proceso administrativo.

En relación con las implicaciones antes expuestas se puede afirmar que para lograr un proceso administrativo eficiente se debe desarrollar bajo preceptos de planificación y control que ayuden a optimizar el progreso de las actividades comerciales, fiscales y tributarias que competen a los diferentes entes, empresas u organizaciones que se ven involucradas en la evolución económica del país, por tanto deben cumplir ciertos deberes y

obligaciones en los que se encuentran inmersos, lo anteriormente expuesto es evidencia fiel de que el cumplimiento de las obligaciones tributarias del empresariado para con el estado son deberes coercitivos que deben llevar a cabo, pasando a ser parte esencial del desarrollo de sus actividades jurídicas y legales.

Actualmente el cumplimiento de las obligaciones tributarias se ha hecho más estricto, como se demuestra a través de las campañas que han efectuado los distintos entes recaudadores de la administración tributaria para promover cada vez más el fortalecimiento de la cultura tributaria venezolana, de manera que los ciudadanos y entes empresariales reconozcan la importancia económica que representa la cancelación de los tributos.

El estudio del cumplimiento de las obligaciones tributarias tiene una significancia relevante dentro del ámbito empresarial puesto que en los últimos años el estado ha implementado procesos de cultura tributaria que ayuden a mejorar los recaudos obtenidos a través de los tributos mejorando así los beneficios que este puede dar a la población.

A la fecha se han realizado múltiples investigaciones en materia tributaria, en el área de diseños, planificaciones y evaluaciones de control que faciliten la administración interna de todos y cada uno de los tributos para que estos sean determinados, declarados y pagados oportunamente de acuerdo a las leyes que los rigen.

Para lograr estas facilidades los empresarios y organizaciones han

requerido la ayuda de diferentes prestadores de servicios profesionales, siendo el apoyo de expertos parte necesaria e importante en los campos tributarios y contables para ser más efectivos en sus tareas, de modo que sea más sencillo el cumplimiento de las obligaciones tributarias a las que se encuentran sujetos.

Esta es la realidad que encuentra la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, en un esfuerzo por mejorar la situación financiera y el cumplimiento de los deberes que poseen sus clientes, ayudan a los negocios y a sus familias propietarias, a construir y preservar su patrimonio, puesto que se dedica al asesoramiento en el ramo comercial, y ejecución de auditorías a las empresas que soliciten sus servicios, realizando su labor con personal de la más alta calidad y de confianza y conocimientos actualizados, resultando ser más eficientes en la atención al cliente, operando siempre dentro de las normas éticas y profesionales de una manera dinámica y efectiva.

Sobre la base de las ideas expuestas, a pesar de los grandes esfuerzos y trabajo de alta calidad presentado por el personal de la firma, hace referencia la directora presidenta que se han presentado numerosos problemas en la declaración de los impuestos y contribuciones parafiscales, específicamente en el impuesto al valor agregado, el impuesto sobre la renta, el impuesto a las actividades económicas comerciales, industriales, de servicio y de índole similar, la ley sobre el instituto nacional de cooperación educativa socialista, el régimen prestacional de empleo, el seguro social obligatorio y el régimen prestacional de vivienda y hábitat, que realizan los clientes de la misma,

generando inconvenientes a saber como declaraciones mal realizadas, pagos fuera de la fecha correspondiente o mala cuantificación del tributo.

En consecuencia, se han ocasionado retrasos en los procesos contables, de dichos clientes, correspondientes al calendario fiscal del año dos mil seis (2006), además de gastos adicionales en los cuales deberán incurrir por concepto de multas y sanciones que pueden llevar al cierre parcial o total de las empresas.

Es por esto que la presente investigación pretende evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias para así determinar si las formas aplicadas por los clientes de la firma para ese proceso son las más adecuadas o eficientes, identificando de esa manera los problemas y deficiencias que presentan en la actualidad y poder aplicar los correctivos necesarios para evitar que se presenten de nuevo en un futuro.

### **3. OBJETIVOS DEL TRABAJO**

#### **3.1. OBJETIVO GENERAL**

- Evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### **3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Analizar el procedimiento de determinación de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya,

Urdaneta & Asociados.

- Analizar el procedimiento de declaración de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.
- Analizar el procedimiento de pago de los impuestos y contribuciones parafiscales aplicados por los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.
- Evaluar el cumplimiento de los deberes formales en los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.
- Evaluar los conocimientos que en materia tributaria poseen los clientes de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados.

#### **4. JUSTIFICACIÓN**

Esta investigación tiene su importancia a raíz de los constantes cambios que ha experimentado el país en materia tributaria, por ende los contribuyentes están en la necesidad de adaptarse a un calendario fiscal para la declaración y pago de sus tributos rigiéndose así por una serie de deberes formales, lo que permitirá conocer las fallas cometidas en cuanto al cálculo o cuantificación, declaración y pago, entre otros.

Es evidente que a través de esta investigación la firma podrá conocer cuales son las fortalezas y debilidades que los clientes poseen con respecto a la materia tributaria, que de ser tomadas en cuenta les permitirá optimizar su funcionamiento organizacional, aunado a ello su cumplimiento en cuanto a

las obligaciones tributarias; evitando así sanciones que desfavorecen las operaciones o actividades de la empresa, trayendo consigo el auge del nivel competitivo de la firma en el campo laboral al lograr la excelencia al momento de asesorar y dirigir a sus clientes.

Por otro lado toda investigación debe estar basada sobre fundamentos teóricos que permitan ampliar los conocimientos sobre cada una de las variables objeto de estudio, en tal sentido aborda información desarrollada por diversos autores, así como las contempladas en las leyes relacionadas que permiten evaluar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo que permitirá que se convierta en una fuente de consulta para todos los interesados, además de permitir confirmar como estos fundamentos son aplicables a la realidad práctica.

Asimismo, la presente investigación generará un instrumento válido como medio de la recolección de datos que facilitará la evaluación del cumplimiento de las obligaciones tributarias en diferentes tipos de organizaciones, en tal sentido podrá ser utilizado por todos los interesados en el área, tales como estudiantes, profesores u otra firma de contadores, además de la firma Amaya, Urdaneta & Asociados para ser aplicado posteriormente a todos sus clientes y de tal manera tener una información objetiva de la actuación de los mismos en cuanto al cumplimiento de los deberes formales.

## **5. DELIMITACIÓN**

Esta investigación se realizará en la firma Amaya, Urdaneta & Asociados, la cual se encuentra ubicada en la ciudad de Maracaibo, cuyo periodo de duración será de siete (7) meses, comprendido entre los meses de mayo y

diciembre de 2007, sobre el periodo contable concerniente al calendario fiscal de 2006, siendo enmarcada en el área de la gestión tributaria, en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias, sustentado en los autores Rombola y Reboiras (2005), Maduro y Pittier (1998), y el Código Orgánico Tributario (2002).