UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO

ACCIONES DE CONTROL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LAS OPERACIONES DE COMERCIO ELECTRÓNICO EFECTUADAS POR EMPRESAS DE SERVICIOS
CASO: AGENCIA DE FESTEJO LATORRE, C.A.

Trabajo de Grado para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria
Línea de Investigación: Derecho y Gerencia Tributaria

Autor: Edgardo José Latorre Omaña

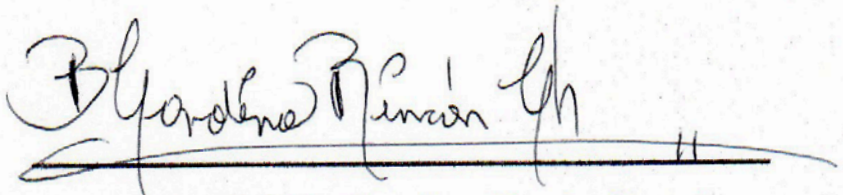
Tutora: Carolina Rincón

San Cristóbal, Febrero de 2017

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutora del Trabajo de Grado presentado por Edgardo José Latorre Omaña, para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, cuyo título es: ACCIONES DE CONTROL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LAS OPERACIONES DE COMERCIO ELECTRÓNICO EFECTUADAS POR EMPRESAS DE SERVICIOS. CASO: AGENCIA DE FESTEJO LATORRE, C.A., aprobado por el Consejo General de Postgrado, en su reunión de fecha 15 de junio de 2016, según acta No. 134. Considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la evaluación correspondiente.

En la Ciudad de San Cristóbal, a los quince días del mes de Febrero de 2017.



Magíster Brígida Carolina Rincón Chacón

C.I 11506430

DEDICATORIA

A Dios: Quien brilla en la imagen del Santo Cristo de la Grita por llenar mi vida de bendiciones, Fe, fortaleza y así poder lograr mis metas propuestas. Por ti y para ti mis triunfos.

A mis padres: Por ser los pilares que me mantienen en Pie, por llenar mi vida de ejemplos y valores necesarios para alcanzar con humildad, cada una de las metas propuestas. Los amo infinitamente.

A mi esposa: Quien ha sabido entender y comprender mis aciertos y desaciertos, llenándome de buenas energías, optimismo; y así poder cerrar ciclos que nos permitan avanzar. Te Amo.

A mi hermano: Gracias por tus consejos y apoyo incondicional, desde la distancia siempre serás mi impulso y ejemplo a seguir

A mi sobrino Jesús Eduardo: Por alegrar mis días con sus notas de voz y cada una de sus ocurrencias; espero ser siempre tu ejemplo a seguir.

A mi cuñada Alejandra: Gracias por el apoyo, cariño y solidaridad incondicional que siempre he recibido de ti. Te quiero.

A mi abuelo Nemecio: Seguro estoy que eres el Ángel que guía mis pasos, brindándome ese apoyo espiritual que acompaña mis días de bendiciones. Te Amo y te extraño.

A todo el personal de Agencia de Festejos Latorre: Por su disposición y colaboración en la investigación del presente trabajo de tesis.

RECONOCIMIENTO

A la Universidad Católica del Táchira, mi casa de estudio quien ha sido parte esencial y fundamental en mi formación académica. Mi eterno agradecimiento.

A la MSc. Brígida Carolina Rincón: Ser humano excepcional como docente, amiga y guía espiritual; gracias por sus consejos, orientación, perseverancia, rectitud y firmeza porque todos juntos han llenado mi vida de madurez y humildad. Gracias por ayudarme desde la distancia a cerrar ciclos pendientes.

A mi amiga Rosita: Gracias por el apoyo incondicional y por permitirme ver la vida desde otra óptica “Querer es poder”. Mi eterno agradecimiento.

ÍNDICE GENERAL

		PP
Aprobación del tutor…….. ……..		ii
Dedicatoria…….		iii
Reconocimiento.....		iv
Índice general.....		v
Lista de cuadros…….		vii
Resumen…….		viii
Introducción…….		1
CAPÍTULOS		
I	OPERACIONES DE COMERCIO ELECTRÓNICO EFECTUADAS POR LAS EMPRESAS DE SERVICIOS. CASO DE ESTUDIO: AGENCIA DE FESTEJOS LATORRE, C.A…….	11
	Precisiones Acerca del E-Commerce o Comercio Electrónico…….	13
	El Comercio Electrónico o E-Commerce a través de Internet……..	15
	Operaciones de Comercio Electrónico…….	18
	El E-Commerce en Venezuela y su Aplicación a las Prestaciones de Servicios a través de Internet…….	30
	Análisis de los Resultados……..	40
II	GESTIÓN TRIBUTARIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LAS OPERACIONES DE COMERCIO ELECTRÓNICO APLICADA POR LAS EMPRESAS DE SERVICIOS. CASO DE ESTUDIO: AGENCIA DE FESTEJO LATORRE, C.A…….	46
	Principios Tributarios del Comercio Electrónico……..	50
	Panorama de las Obligaciones Tributarias a Través de Internet…….	54
	El Impuesto Sobre la Renta (ISLR)…….	59
	Deberes Formales y Materiales de la Obligación Tributaria…….	75
	Planificación Fiscal para el ISLR…….	100
	El Control Empleado para el ISLR…….	101
	Análisis de Resultados…….	124
III	ACCIONES DE CONTROL DEL ISLR PARA LAS OPERACIONES DE COMERCIO ELECTRÓNICO DIRIGIDAS A LA EMPRESA DE SERVICIOS AGENCIA DE FESTEJO LATORRE, C.A……...	140
	Presentación…….	140
	Justificación…….	143
	Objetivos…….	145
	Primera Acción…….	147
	Segunda Acción……..	155
	Tercera Acción…….	161
	CONCLUSIONES…….	174

RECOMENDACIONES…… 177
REFERENCIAS…….. 179
ANEXOS……..... 188

LISTA DE CUADROS

		PP
1	Operacionalización de la variable (comercio electrónico)…….....	40
2	Dimensión: Tipos de operaciones de comercio electrónico…….	41
3	Operacionalización de la Variable (gestión tributaria)……..	41
4	Dimensión: Principios Tributarios del Comercio Electrónico…….	125
5	Dimensión: Deberes de los Contribuyentes…….	128
6	Dimensión: Planificación Fiscal…….	132
7	Dimensión: Control para el ISLR……..	135

UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTORADO ACADEMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO

Acciones de Control del Impuesto Sobre la Renta para las Operaciones de Comercio Electrónico Efectuadas por Empresas de Servicios. Caso: Agencia de Festejo Latorre, C.A.

Autor: Edgardo José Latorre Omaña
Tutora: Brígida Carolina Rincón
Año: 2017

RESUMEN

El presente estudio responde a una metodología enmarcada en un tipo de investigación descriptiva, diseño documental y de campo. El objetivo consistió en diseñar acciones de control del impuesto sobre la renta para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A. La población fue el personal que labora en el Departamento Administrativo de la empresa. La muestra constituida por 5 miembros encargados de actividades tributarias. La recolección de datos se realizó a través de dos cuestionarios, con un total de 35 reactivos, con opciones de respuesta: De Acuerdo, Indeciso, En Desacuerdo. La validación fue mediante la técnica Juicio por Expertos, con dos especialistas en el área tributaria. Las conclusiones obtenidas fueron: En la descripción de las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la empresa, evidencia una tendencia favorable hacia las transacciones Business to consumer (empresa - consumidor); y, con menor frecuencia la Business to Administrations (Empresa - Administración). En cuanto a determinar la gestión tributaria en razón del ISLR para las operaciones de comercio electrónico hay una tendencia favorable hacia los principios tributarios, aún cuando se presentan dudas en razón de la neutralidad y flexibilidad; también se cumplen favorablemente los deberes de los contribuyentes, excepto en la declaración y emisión de factura; a su vez, evidencian una tendencia desfavorable hacia la planificación fiscal para programar tributos; similarmente, en el control interno ejercido por la empresa en virtud de todos los elementos tratados. Estos datos conducen a proponer acciones de control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico, fundamentándose en todos los elementos de estudio. Entre otras recomendaciones, se sugiere realizar una gestión tributaria eficaz y eficiente, aplicar las acciones de control interno al personal; igualmente, retomar la discusión de la Ley de Comercio Electrónico por parte de los legisladores.

Descriptores: Operaciones de comercio electrónico, empresa, acciones de control.

INTRODUCCIÓN

Hoy día, producto de los avances tecnológicos se ha generado un despliegue a las nuevas maneras de hacer negocios, por parte de una entidad a un conglomerado de consumidores o usuarios a través del uso de estos sistemas información y comunicación global; en su efecto, el International Network (Internet). Siendo este definido por Del Aguila A.[1] como:

> …un vehículo de transporte multimedio que permite a los usuarios tener acceso tanto a servicios ya existente, como el correo electrónico, el video, el sonido o la telefonía vocal, por ejemplo; y a otros nuevos, como el World Wide Web.

Donde se ha reconocido la ejecución de distintas formas de operar de una organización, a tal punto es, que se ha visto la necesidad de incorporar estas tecnologías de información en el quehacer cotidiano del ser humano, como también en los distintos sistemas gubernamentales, financieros, políticos y mercantiles que acobijan una nación. Siendo evidente la evolución de las relaciones humanas por la implementación de tecnologías de información en su ambiente.

Es así como el sistema de negociación adopta progresivamente las tecnologías de información tal como lo señala Lara (*Apud.* Guerrero F., y Geovea M.)[2] "…La economía mundial se caracterizó por una intensa globalización, trafico de bienes y servicios y nuevas formas de producción en la economía", hecho que según señala, genera la ruptura del paradigma de los mecanismos tradicionales desarrollados en dicha actividad.

---

[1] DEL AGUILA, A. (2001). *Comercio electrónico y estrategia empresarial hacia la economía digital*. 2ª edición actualizada. España. Editorial Ra-Ma., p. XI.

[2] GUERRERO, F., y GEOVEA, M. (2006). *El impuesto al valor agregado y el comercio electrónico en la legislación venezolana*. Universidad Rafael Belloso Chacín, Venezuela. En Revista electrónica Telematique, p.1. [revista en línea] Fecha de consulta: 10 octubre de 2015, Disponible en: http://publicaciones.urbe.edu/index.php/telematique/article/viewArticle/817/1990.

Esto ha generado en el comercio la aparición de términos como el mundo digital expresado por Negroponte[3] o la sociedad digital por Terceiro[4] para hacer referencia a una parte de la economía que utiliza las tecnologías de información desarrolladas por organizaciones del sector económico donde las Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) pueden minimizar sus costos con una presencias en el mercado de una manera más amplia.

En virtud de lo señalado, el comercio electrónico se encuentra implícito a un marco legal a nivel mundial; y de allí Corabi G.[5], señala que: "… resumir de manera exhaustiva las implicaciones tributarias de la difusión del comercio electrónico significa desatender las características del fenómeno en constante evolución y devenir…"; ahora bien, al ser los impuestos un pilar fundamental en el respaldo de los presupuestos gubernamentales; es por ello, que desde décadas atrás y, a lo largo de la historia ha sido una actividad indispensable para el desarrollo financiero de las entidades públicas.

Cabe destacar, que en la red se comercializan enormes cantidades de productos, donde no importa que tan distante se encuentran estos del consumidor; es por ello, que algunas organizaciones europeas como la Organización Mundial de Comercio (OMC), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y la Unión Europea (UE), según afirma Alegre G.[6], han intervenido en algunas iniciativas y propuestas tributarias con relación a los negocios Online, como el caso de: "…evitar la doble imposición interna de las transacciones online y el establecimiento de los principios básicos que deben regir la fiscalidad del e-commerce

[3] DEL AGUILA, A. (2001), *op.cit.*, p. XI.
[4] *Ídem.*
[5] CORABI, G (1995).*Consecuencias tributarias del comercio electrónico.* En Criterio Tributarios, año XIV, Nº 132/133, p. 45. [revista en línea], fecha de Consulta: 10 octubre de 2015, Disponible en: http://200.16.86.50/digital/658/revistas/vsi/valores-corabi49.pdf
[6] ALEGRE, G (2015). *La fiscalidad del comercio electrónico*, p.1. [revista en línea], fecha de consulta: 12 de febrero de 2015. Disponible en: http://www.guillermoalegre.es/la-fiscalidad-del-comercio-electronico/.

(neutralidad, eficiencia, seguridad jurídica y sencillez, efectividad y justicia y flexibilidad)". No obstante, el referido autor hace mención que: "…el internet no genera riqueza por sí mismo, pero puede generar rentas a favor de sus operadores".

En el orden latinoamericano y específicamente en Chile, según señala Cárdenas M.[7], cuando menciona los mecanismos de control de la tributación del comercio electrónico, sostiene que así como se ha implementado a nivel mundial, la firma y la factura electrónica se establecen en dicho país tales mecanismos por cuanto constituyen un control eficaz en este tipo de tracción, y materializando la obligación tributaria. Además, en lo que se refiere a la factura electrónica constituye un método adecuado para el ejercicio de un mejor control de comercio electrónico por que facilita el conocimiento en línea de las operaciones que se realizan en este sentido.

En el caso de Chile, tal como se evidencia en el marco del ejercicio de la fiscalidad en el comercio electrónico, a través de un respaldo denominada factura electrónica, y la misma tiene un carácter de documento que sirve para cancelar el impuesto; y, así atiende el control que debe imperar en el lugar de domicilio del comprador.

A nivel nacional se puede señalar, que existe estrechamente una vinculación entre el comercio electrónico y la tributación venezolana; y en tal sentido, Armas M.[8], analiza la aplicación de los impuestos a las operaciones comerciales realizadas a través de medios electrónicos, y expresa: "Es indiscutible el auge y el desarrollo del comercio electrónico en los últimos años, así mismo se han implementado normas que promueva y den

[7] CÁRDENAS, M. (2004). *Situación de la tributación del comercio electrónico a nivel internacional como nacional*. Universidad Austral de Chile.
[8] ARMAS, M.E. (2006). *La tributación y el comercio electrónico*. Universidad Rafael Belloso Chacín, Venezuela. En revista electrónica Telos, p. 535. [revista en línea], fecha de consulta 11 de octubre de 2015. Disponible en: http://virtual.urbe.edu/artectexto/TEL/TEL-021/TEL-021-011/texto.pdf.

seguridad al e-commerce, armonizando leyes internas con leyes de modelos internacionales". Esto permite evidenciar como primera instancia, el desarrollo y alcance que ha obtenido el comercio electrónico como también vinculación estrecha que tiene con la tributación.

Sin duda, una de las plataformas tecnológicas utilizadas por las sociedades mercantiles domiciliadas en Venezuela es el Internet, puesto que representa una vía telemática para realizar compras y ventas directas de bienes y servicios; bien sea a personas naturales o jurídicas, cuyas ventajas económicas se focalizan fundamentalmente en el acceso a través de productos o bienes en línea con la reducción de costos en las transacciones efectuadas. No obstante, para la Administración Tributaria no necesariamente representa un beneficio, porque disminuye la posibilidad de controlar los enriquecimientos netos disponibles obtenidos por las sociedades mercantiles en un ejercicio económico bajo esta modalidad de operaciones electrónicas por las transacciones vinculadas entre empresas de un mismo grupo, por la residencia o el domicilio del sujeto pasivo de la obligación tributaria, la materialidad del hecho imponible y incidencia en la determinación de la alícuota aplicable al enriquecimiento neto disponible en el marco de la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISLR)[9].

Ahora bien, en cuanto a la materia tributaria, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela[10], establece como competencia del Poder Público Nacional, lo siguiente:

> …la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan

[9]LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2015). Gaceta Oficial de la República de Venezuela No. 2.163, diciembre 29, 2015.
[10] CONSTITUCIÓN NACIONAL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA (1999). Gaceta Oficial Nº 36.860, diciembre 30, 1999, artículo 156 numeral 12.

> sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, y de los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta constitución o por la ley.

Asimismo, se destaca lo establecido en el artículo 317 *eiusdem*, en el cual señala que: "No podrá cobrarse impuestos, tasas ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes, Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio".

Atendiendo lo expuesto en la Carta Magna de la República Bolivariana de Venezuela, el enriquecimiento neto gravado con el ISLR ha tenido cierta vigilancia por parte de la Administración Tributaria Nacional para aquellas operaciones efectuadas por el comercio electrónico.

En efecto, Pérez I.[11], plantea que el comercio electrónico se puede realizar por vía convencional o mediante el uso de internet; pero bajo este medio: "…puede transformarse en el más grande Paraíso Fiscal del siglo XXI...La problemática fiscal inherente al comercio electrónico implica tanto impuestos sobre la renta como los impuestos sobre bienes y servicios". Cabe destacar, que a pesar del crecimiento del comercio en línea, el cual representaría una fuente potencial de ingresos para el Estado venezolano.

Ahora bien, en gran parte de las empresas de servicios en Venezuela en su dinámica mercantil realizan sus actos de comercios a través de plataformas digitales en un ambiente web donde los enriquecimientos netos anules disponibles producto de su giro económico son gravados por el ISLR, parte de esta dinámica la vive la empresa caso de estudio de este trabajo de investigación llamada Agencia de Festejos Latorre, C.A., la cual fue fundada el 21 de agosto de 2000 e inscrita ante Registro Mercantil Tercero de la

[11] PÉREZ, I (2014). *El dilema de las operaciones grises*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Dunken., p. 285.

Circunscripción Judicial del Estado Táchira en la misma fecha y con domicilio fiscal en la Avenida Guayana, Local Nro. J-27, Sector Sanatorio Los Kioskos, en la ciudad de San Cristóbal del estado Táchira. El objeto social de la empresa antes mencionada es la prestación de servicio para todo lo relacionado con la celebración de fiestas y reuniones de cualquier naturaleza, tales como: eventos, espectáculos, show públicos como privados, decoración, alquiler de todo lo relacionado con festejos y agasajos entre otros actos de lícito comercio. Asimismo, esta mediana empresa cuenta con trece (13) trabajadores distribuidos en las diferentes áreas operativas y administrativas de la organización.

Según entrevista previa con la Gerente General de la empresa quien manifestó que producto su dinámica comercial no queda asentado por escrito un contrato mercantil por las negociaciones efectuadas bajo este ambiente electrónico sin dejar evidencia de la aceptación de la celebración del negocio o acuerdo entre las partes o la revocación del mismo y que se garantice el cumplimiento de las obligaciones asumidas por las partes como es entre otros: el reconocimiento del servicio contratado y el pago del receptor por tal concepto.

En este sentido, la mencionada empresa mercantil presenta la gran problemática sobre la falta de acciones que permitan ejercer un control adecuado para el enriquecimiento neto disponible objeto de gravamen con el ISLR para las operaciones vinculadas al comercio electrónico. Presentado la siguiente sintomatología: los contratos entre las partes sin haber un documento escrito como prueba de haber materializado un enriquecimiento neto causado según la ley de ISLR, los abonos en los estados de cuentas emitidos por instituciones financieras que no coinciden con los registros contables y no son declarados ante la Administración Tributaria, problemas en el proceso de emisión de la factura y entrega del mismo al cliente en cumplimiento a las normas tributarias, reconocimientos de las operaciones en

el exterior sin la recepción del documento fuente emitido por la empresa caso de estudio, improcedencia de los pagos efectuados a través del e-commerce a los proveedores en contravención a la determinación del enriquecimiento neto y el reconocido por la empresa de servicio en su contabilidad oportunamente. Por otra parte, se carece de planes fiscales que puedan disminuir la carga impositiva en la mencionada empresa.

Lo anteriormente expuesto, posiblemente sea originado por: desconocimiento de las normativas relacionada con ISLR por parte de los empleados que tienen relación directa con la gestión fiscal, además, por la falta de ambiente de control, monitoreo, comunicación e información sobre las operaciones de comercio electrónico.

De continuar ocurriendo lo mencionado puede traer como consecuencia: el incurrimiento de ilícitos formales, materiales y penales establecidos en Código Orgánico Tributario vigente.

Para que lo anteriormente, no siga ocurriendo se hace necesario diseñar acciones de control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por empresas de servicios.

En consecuencia, a continuación se presenta la siguiente gran interrogante de investigación:

¿Cuáles serian las acciones de control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por empresas de servicios Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A.?

De la anterior se derivan las siguientes sub-interrogantes que orientan el proceso del estudio:

¿Cuáles son las operaciones de comercio electrónico que son efectuadas por las empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A.?

¿Cómo es la gestión tributaria en cuanto al ISLR para las operaciones de comercio electrónico aplicada por las empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A.?

¿Cuáles serian las acciones de control de ISLR a aplicar para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la empresas de servicios Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A.?

El producto de estas interrogantes permite formular los siguientes objetivos de investigación:

Como objetivo general:

Diseñar acciones de control del impuesto sobre la renta para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por empresas de servicios Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A.

Como Objetivos Específicos:

1. Describir las operaciones de comercio electrónico efectuadas por las empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A.

2. Determinar la gestión tributaria en cuanto al ISLR para las operaciones de comercio electrónico aplicada por las empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejo Latorre, C.A.

3. Proponer acciones de control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por las empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejo Latorre, C.A.

La presente investigación está enmarcada dentro del área de conocimiento de la gerencia particularmente sobre las funciones control de la gestión tributaria específicamente para las operaciones de comercio electrónico en relación al ISLR, el cual se circunscribe los elementos de investigación señalados a continuación: sujetos, base imponible, disponibilidad del enriquecimiento neto de fuente territorial, renta mundial, facturación, autoliquidación del impuesto, control fiscal, evasión fiscal, deberes formales y sanciones. Doctrina referida al comercio electrónico para dar respuesta a las interrogantes planteadas.

En cuanto al aspecto metodológico, es una investigación según el tipo de investigación descriptiva, según el diseño documental y de campo, la población de estudio finita, el departamento administrativo, la muestra miembros del departamento administrativo encargados de las actividades tributarias, de acuerdo a un tipo de muestreo no probabilístico de tipo opinático o intencional, usando técnicas de recolección de datos como la encuesta, siendo el instrumento de recolección el formato de cuestionario, además presenta como técnica de procesamiento la clasificación y registro de la información y de análisis de datos representados en cuadros descriptivos.

Metodológicamente, el presente estudio puede constituirse en un aporte a otras investigaciones y líneas de acción relacionadas con el tema propuesto; asimismo, orienta la gestión tributaria para empresas de servicios con nuevas acciones para controlar el impuesto sobre la renta en razón a las operaciones de comercio electrónico.

El alcance de este trabajo de grado es hasta la propuesta de de acciones de control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por las empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A.; con limitaciones de tiempo al momento de obtener la información por parte de la muestra seleccionada.

Esta investigación se justifica por la importancia que tiene para el conocimiento y ejercicio de la gerencia tributaria, dado el aporte teórico que genera por la consulta y análisis científico de diversos autores, por el aporte metodológico al usarse diferentes técnicas y métodos de investigación. Ofrece una relevancia científica dado el aporte que origina las postura crítica en la investigación lo cual puede servir como antecedente a futuros investigadores en el ramo, sumado al aporte práctico que da a los usuarios directos de las acciones de control propuestas a estas empresas de servicio y por ende dejando consecuencias positivas en la sociedad.

A continuación se menciona la estructura del cuerpo capitulado:

Capítulo I, referido a la descripción de las operaciones de comercio electrónico efectuadas por empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A.

Capítulo II, la gestión tributaria en cuanto al ISLR para las operaciones de comercio electrónico aplicada por las empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A

Capítulo III, propuesta de acciones de control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por las empresas de servicios. Caso de estudio: Agencia de Festejos Latorre, C.A.

CAPÍTULO I

OPERACIONES DE COMERCIO ELECTRÓNICO EFECTUADAS POR LAS EMPRESAS DE SERVICIOS. CASO DE ESTUDIO: AGENCIA DE FESTEJOS LATORRE, C.A.

En el presente capítulo se plantea la descripción de las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la sociedad mercantil Agencia de Festejo Latorre, C.A., las cuales buscan generar un análisis exhaustivo a la documentación relacionada al tema de investigación para su desarrollo; y, parte de ello, se aporta información procedente del objeto de estudio a través de distintos autores, con el propósito de orientar el camino de la investigación para explicar el fenómeno de investigación a partir de las transacciones realizadas por parte de la empresa. Por otra parte, se hace mención a la metodología utilizada, la cual se apoya en autores para reflejar el camino seguido para la caracterización de la temática que conduzca al análisis de los resultados con las inferencias que dieren lugar.

En función con lo señalado, en los capítulos subsiguientes, se hace mención al marco teórico explicativo del fenómeno de estudio; en este caso, concerniente con las acciones de control del impuesto sobre la renta para las operaciones de comercio electrónico, el cual se precisa a partir de las operaciones electrónicas en el marco de los antecedentes, definiciones y conceptos como resultado de la indagación documental. Al respecto Pérez A.[12], argumenta que se trata del:

> ...conjunto actualizado de conceptos, definiciones, nociones, principios etc., que explican la teoría principal del tópico a investigar. Surgen de la revisión bibliográfica vinculada con el tema seleccionado. Los tópicos se explican de manera independiente, prestando especial atención a la relación que mantienen con otros aspectos de la teoría.

[12]PÉREZ, A. (2012). *Guía metodológica para anteproyectos de investigación*. Tercera edición. Caracas, Venezuela. Editorial Fedupel, pp. 64,65.

Es decir, se realiza la exposición de nociones, definiciones, principios que enriquecen el contenido de la investigación, el cual se atiende al desarrollo de la opinión de distintos autores, a partir de la revisión bibliográfica, aspectos estos que se relacionan entre sí para dar cuerpo al constructo investigado.

En virtud de los antecedentes, Puetate G.[13], efectuó en Ecuador, un estudio con enfoque cuali-cuantitativo, tipo de investigación descriptiva, explicativa, documental, diseño bibliográfico y apoyo de una investigación de campo, con el objetivo de determinar cómo afecta el conocimiento sobre comercio electrónico al desarrollo comercial de las Pequeñas y Medianas empresas en la ciudad de Tulcán. Argumenta, que el escaso conocimiento de comercio electrónico afecta el desarrollo comercial de las Pymes; por tanto, se describen contenidos sobre las pymes, características y condiciones de los administradores; además, sobre el comercio electrónico, sobre el cual se elaboró una estructura sobre cómo aplicar este concepto en dichas empresas, a través del marco teórico, el mismo que define fases de aplicación para la implementación óptima del e-ommerce en las Pymes.

La muestra fue de 198 unidades de investigación, las cuales se las realizó a las Pymes de la ciudad de Tulcán y 263 a la población de la ciudad de Ipiales. Por otra parte, se utilizó como técnica la encuesta; y como instrumentos dos cuestionarios, dirigidas a las Pymes de la ciudades señaladas, específicamente a los hogares. Se determina si

[13] PUETATE, G. C. (2013). *El comercio electrónico y las Pyme en la ciudad de Tulcán.* Tesis de grado no publicada. Universidad Politécnica Estatal del Carchi, Tulcán, Ecuador. Fecha de la consulta: 16 de octubre de 2016. Disponible en: http://181.198.77.140:8080/bitstream/123456789/61/1/039%20el%20comercio%20electr.pdf.

estas utilizan internet como medio para vender, promocionar y comercializar sus productos. En función de la respuesta se propone una metodología de adopción de comercio electrónico.

En las conclusiones se destaca que la mayoría de las Pymes están en disposición óptima para aplicar e-commerce y cuentan con condiciones apropiadas para implementar e-commerce, especialmente aquellas localizadas en Sabana, la población representa un mercado potencial para la compra por internet. El modelo de aplicación de e-commerce, parte de un diagnóstico para implementarlo según las necesidades. Se recomienda a las Pymes, establecer requerimientos técnicos y operativos que hagan factible el funcionamiento adecuado de la tienda virtual, además se establecen procesos de diseño web, mecánica operativa de e-commerce, estudio financiero basado en un caso de estudio, entre otros aspectos.

La anterior investigación advierte que el escaso conocimiento de comercio electrónico puede afectar la operatividad de una empresa; por tanto, se requieren de procedimientos tecnológicos actualizados como plataforma técnica y operativa, en la cual las empresas deben dar respuesta según las necesidades; argumento válido a considerar igualmente en el presente estudio, por cuanto necesariamente, se debe atender a una mejor mecánica innovadora para hacer efectiva la obligación tributaria de los sujetos llamados a cumplirla.

Precisiones Acerca del E-Commerce o Comercio Electrónico

En términos de globalidad, las transacciones comerciales a través de internet reflejan buena parte de la capacidad para sumar principios fiables cuando se busca trascender fronteras, por lo que el comercio electrónico,

surge como un aspecto de mayor repercusión en el marco de los cambios constantes que se adicionan en ese intercambio de operaciones suscitadas a través del e-commerce.

Subraya Rodés A.[14], que en virtud que el comercio electrónico atiende a la compraventa, entre otros aspectos, de servicios mediante el uso de internet, constantemente se observa un crecimiento exponencial; además, gran parte de las empresas llevan a cabo su actividad a través de este medio digitalizado; aún más, puede constituir la fuente de los negocios principales. Por otra parte, cuando identifica las ventajas de estas iniciativas, acota la globalidad; y, al respecto señala: "El alcance de internet es mundial, por lo que las opciones de negocio pueden llevarse a todas partes del mundo sin excepción gracias al comercio electrónico".

Particularmente, y a entender del anterior argumento, la globalidad marca una tendencia sujeta a los nuevos tiempos del cual no se encuentra ajeno el uso de internet cuando se realizan operaciones electrónicas para el tratamiento comercial de los servicios en tiempo real y con posibilidad de constituirse en un medio que permite la configuración de todos los negocios de una empresa.

En apoyo de esta visión, Cancelo P., y Alonso J.[15], sostienen:

> El comercio electrónico, o e-commerce, podría definirse como el uso de las telecomunicaciones para la realización de cualquier tipo de negocio. Aunque este concepto en sí no es novedoso, sí lo es el uso de Internet y del ordenador para la realización de transacciones comerciales y el uso popular de tales medios para la compra y venta de productos o servicios.

[14] RODÉS, A. (2011). *Empresa en el aula. Administración y gestión.* Madrid, España. Editorial Paraninfo, p. 95..
[15] CANCELO, P., y ALONSO, J. M. (2007). *La tercera revolución. Comunicación, tecnología y su nomenclatura en inglés*. España: Netbiblo, S.L, p. 127,128.

Evidentemente, el e-commerce se concreta en el uso de la tecnología para realizar cualquier transacción, con el apoyo de internet para materializar las transacciones de manera práctica; y, lógicamente utilizándose como medio para concretar las operaciones el equipo de computación u ordenador, de manera que se lleve a cabo las acciones relacionadas con bienes y servicios, los cuales demandan ese cometido comercial para ejercer el debido control y sistematización de las mismas.

Finalmente, según el Proyecto de Ley de Comercio Electrónico de Venezuela[16], el legislador define el comercio electrónico en los siguientes términos: "…proceso de compra, venta o intercambio de bienes, servicios e información a través de medios de comunicación electrónicos, ópticos o de cualquier otra forma, con plataformas tecnológicas adecuadas para tal fin". Es evidente entonces, que el e-conmmerce se refiere a acciones de compra-venta; o bien, intercambio de acciones focalizadas en servicios, entre otros, los cuales se llevan a cabo a través de procedimientos digitalizados con el apoyo de una plataforma elaborada con dicho propósito, por lo que se requiere del monitoreo de las operaciones en razón de generar garantías en el cumplimiento de las obligaciones que derivan de dichas transacciones.

El Comercio Electrónico o E-Commerce a través de Internet

Como resultado de las definiciones aportadas en párrafos precedentes, se evidencia un elemento común como es el uso de internet; por tanto, se inscribe el principio de globalidad que durante los último años caracteriza este medio tecnológico, convirtiéndose en una herramienta que

[16] PROYECTO DE LEY DE COMERCIO ELECTRÓNICO DE VENEZUELA (2014), p. 3, fecha de la consulta: 11 de julio de 2016. Disponible en: http://www.asambleanacional.gob.ve/uploads/documentos/doc_d80f3f729ae666918876e98f3b6ff3ab107745f9.pdf.

sirve de apoyo al empresario, puesto que impulsa beneficios a través de este impacto en las operaciones derivadas de las transacciones efectuadas, razón que sirve de fundamento cuando se busca el establecimiento de una obligación tributaria por parte de quienes deben ser responsables de las mismas.

Cabe mencionar, las precisiones contenidas en el Proyecto de Ley de Comercio Electrónico de Venezuela[17], cuando se destaca en la exposición de motivos las siguientes consideraciones:

> El término de comercio electrónico originalmente se aplicaba a la realización de transacciones mediante medios electrónicos tales como el intercambio electrónico de datos; sin embargo, con los avances tecnológicos, la llegada de Internet y los portales Web, a mediados de los años 90, comenzaron a referirse a ventas de bienes y servicios a través de Internet, usando como forma de pago medios electrónicos y pasarelas de pagos, con el uso de tarjetas de crédito u otro tipo que en la actualidad represente dinero electrónico y las que se creen en el futuro.

A decir de esta posición, el e-commerce, constituye una innovación cuando hace uso de internet, puesto que se realizan transacciones con una plataforma tecnológica cuya capacidad electrónica permite operaciones como es el caso de cancelaciones por ventas de servicios y bienes, consideradas como pago electrónico; de allí la importancia de Comercio Electrónico o E-Commerce a través de Internet.

Por su parte García R., Gil J., Merino J., y Somalo I.[18], explican:

> No hemos de olvidar una de las grandezas del comercio electrónico que permite que un pequeño comercio de una persona, especializado en un ámbito o sector muy concreto, pueda crecer gracias a Internet. Actualmente para muchas pequeñas tiendas o emprendedores, Internet es su mejor canal de venta.

[17] PROYECTO DE LEY DE COMERCIO ELECTRÓNICO DE VENEZUELA (2014), op. cit., p. 3.

[18] GARCÍA, R., GIL, J., MERINO, J. A., y SOMALO, I. (2011). *El libro del comercio electrónico.* Segunda edición. Madrid, España: Esic Editorial, p. 20.

A partir de lo anterior, es evidente que el e-commerce, durante los últimos tiempos genera ventajas competitivas a pequeñas y medianas empresas, por cuanto impulsa la capacidad de ventas a través del sistema on-line; y ello, representa un beneficio para todos los miembros que la constituye; de allí que a través de internet, pueden desarrollar la capacidad para ejercer una misión y visión de envergadura organizacional.

Es importante acotar la opinión de Martín M., y Díaz E.[19], quienes aclaran un aspecto focal acerca de las dificultades definitorias concebidas; y, en este punto señala:

> El término comercio electrónico (e-commerce) no tiene una definición universalmente aceptada. En sentido amplio significa hacer negocios en Internet, vendiendo bienes y servicios que son suministrados off line así como productos que pueden ser digitalizados y suministrados en línea, como es el caso de los programas de ordenador y aplicaciones informáticas. Estos intercambios pueden efectuarse entre empresas (B2B: Business to Business) o entre empresas y consumidores (B2C: Business to Consumers). Pero en Internet también pueden realizarse todo un conjunto de actividades comerciales y de intercambio de información, en las que aparte de consumidores y empresas, aparecen otros agentes, como pueden ser las Administraciones Públicas.

En virtud del anterior comentario, el e-commerce trasciende la esfera de lo que se puede admitir como la realización de operaciones de compra-venta a través de internet; también, se atribuye al intercambio de información, la adhesión de otros agentes distintos de los miembros que conforman una empresa y usuarios de los servicios; alcanza tanto el interés privado como público; por tanto, cuando se concibe el e-commerce desde una visión integradora; es lógico suponer, que en las transacciones realizadas; puede intervenir terceros como es la administración pública, a los

[19] MARTÍN, M. L., y DÍAZ, E. (2013). *Fundamentos de dirección de operaciones en empresas de servicios.* Madrid, España: Esic Editorial, p. 266.

fines de velar por el cumplimiento de normas y procedimientos para una mejor visión, por ejemplo del interés tributario a ser protegido.

Operaciones de Comercio Electrónico

A partir que el e-commerce o comercio electrónico ha avanzado cada día en el marco de grandes cambios del mundo globalizado, las operaciones realizadas no dejan de constituir la fuente de este sistema generados de ventajas para cualquier empresa, trátese de grandes o pequeñas organizaciones mercantiles, porque se trata de optar por el emprendimiento tecnológico que todas deben experimentar en estos tiempos con fines de una mayor competitividad. Por tal razón, la interacción electrónica o digital se hace presente a través de las operaciones, modalidades, tipos de transacciones involucradas o denominado también por algunos autores niveles de operaciones, cuyos agentes utilizan el internet como medio para establecer una red informática de comunicación entre la empresa y los usuarios de algunos servicios, con implicaciones tributarias a ser desglosadas oportunamente.

Esencialmente, las operaciones del comercio electrónico son realizadas por los sujetos que la conforman, entre otros, se menciona por una parte, la empresa o denominados business, que pueden ser personas jurídicas y en algunos casos incluso, personas naturales; por otra, los consumidores o consumers, quienes también pueden ser personas naturales o jurídicas; quienes realizan actos traducidos en operaciones de comercio electrónico; y, así lo señala Torres Álvares[20], quien destaca que éstas se encuentran agrupados en niveles de comercio electrónico, y las cuales se hayan determinadas por quienes concretan relaciones de comercio. En tal sentido considera como operaciones de comercio electrónico el Business to

[20] TORRES ÁLVAREZ, H. (2005). *El sistema de seguridad jurídica en el comercio electrónico.* Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú. Fondo Editorial 2005.

Business (B2B), Business to Consumer (B2C), Consumer to Consumer (C2C), y el Business to Government (B2G).

Esta clasificación inicialmente se atribuye a Turban[21], quien identifica las siguientes operaciones o procesos de e-commerce:

	Administración	Empresa	Consumidor
Administración	G2A (ej: coordinación)	G2B (ej: información)	G2C (ej: información)
Empresa	B2A (ej: compras)	B2B (ej: comercio electrónico)	B2C (ej: comercio electrónico)
Consumidor	C2A (ej: pago de impuestos)	C2B (ej: comparación de precios)	C2C (ej: subastas)

Fuente: Adaptado de Turban (2010).

Según la consideración de Turban, las operaciones del comercio electrónico se abocan desde la relación existente en tres sujetos como es la administración, empresa y consumidor, cuya vinculación genera las diversas operaciones contenidas en el cuadro anterior. Estas, pueden concretarse mediante compra o alquiler de bienes tangibles o intangibles al proveedor de los mismos.

De este modo, cuando se describen las operaciones de comercio electrónico efectuadas por algunas empresas o sociedades mercantiles, a los fines de identificar cuál es su repercusión en materia tributaria, es importante indagar el tipo a transacción realizada con base en el cuadro propuesto por el citado autor, situación que conlleva a detallar o especificar aquellas de mayor uso en las transacciones comerciales a través del empleo de redes de

[21] TURBAN, E. (2010). *Information Technology For Management*. Séptima Edición. Editorial Wiley. USA, p. 266.

computadoras, principalmente internet; tal como se destacan en el Business to Business (B2B), Business to Consumer (B2C), Consumer to Consumer (C2C), y el Business to Government (B2G); según se describen en los siguientes apartados.

Transacciones Involucradas en el E-commerce

En el comercio electrónico cuando se produce el intercambio a partir de bienes o servicios, se lleva a cabo operaciones que dinamizan derechos y obligaciones para los sujetos naturales o jurídicos que intervienen en ella. De esta manera, en el e-commerce se trata de transacciones que se involucran a partir del uso de la red, con lo que debe permitir un control efectivo en tales operaciones a la luz de las repercusiones fiscales que debe generar.

Sobre la base de la consideración anterior, las transacciones de mayor uso involucradas en el e-commerce se describen a continuación:

Businss to business (B2B).

Esta operación de comercio electrónico se fundamenta en transacciones entre las empresas. Según Cancelo P., y Alonso J.[22],

> Este modelo incluye transacciones económicas entre organizaciones o empresas del mismo o distinto ramo, tales como empresas de suministro y distribución de bienes y servicios y los propios bancos. Aunque el desarrollo del comercio electrónico se debe en principio a este modelo, no se limita exclusivamente a tal esquema, sino que se extiende al intercambio de productos, información y servicios entre las empresas y los consumidores.

Tal como se desprende, cuando se realizan operaciones de comercio enmarcadas en el B2B, se trata de transacciones realizadas entre empresas de bienes y servicios, cuya información se transmite bajo un esquema donde

[22] CANCELO, P., y ALONSO, J.M. (2007), op.cit. p. 128.

se usa la tecnología aportada por internet como estrategia para vincular las necesidades entre empresas que realizan actos comerciales.

Por otra parte las Naciones Unidas (*Apud*. García R., Gil J., Merino J., y Somalo I.)[23], refieren que el comercio electrónico entre las organizaciones se define como redes de ordenadores facilitadoras de actos de compra-venta de servicios y bienes entre sí; además, se menciona que: "El bien o servicio se solicita en el Mercado Electrónico iniciándose así la transacción, pero la entrega, facturación y pago pueden completarse por medios electrónicos o por medios tradicionales". Efectivamente, se producen transacciones en este nivel para intercambiar bienes y servicios, cuya utilización, entre otras actividades, se focaliza para el ejercicio de pagos, compras, adquisiciones a través de la red. De allí, que las empresas pueden realizar operaciones entre sí, a partir de posibilidades tecnológicas como la presentada a través de internet.

Business to Consumer (B2C).

En este tipo de operación e-commerce se produce a partir de la relación comercial digitalizada entre la empresa y el consumidor o usuario del servicio, razón por la cual se aborda con mayor amplitud que las demás operaciones o transacciones involucradas en el e-commerce. En opinión de Sanca F.[24], se refiere a los actos relativos a la compra-venta de servicios o productos mediante transmisión electrónica, en este caso internet, se expande con el acompañamiento de la Word Wide Wed; esto es: "...una forma de recibir, presentar y descubrir informaciones multimedia en internet, es la herramienta servidor que junto con un programa navegador facilita y

[23] GARCÍA, R., GIL, J., MERINO, J.A., y SOMALO, I. (2011), op.cit. p. 313.
[24] SANCA, F. D. (2013). *Comercio electrónico y pago mediante tarjeta de crédito en el ordenamiento jurídico español: una propuesta para su implementación en el ordenamiento jurídico de Guinea-Bissau,* tesis de grado doctoral, Universidad Carlos III de Madrid. Getafe, España, p. 55, fecha de la consulta: 30 de julio de 2016, Disponible en: http://e-archivo.uc3m.es/bitstream/handle/10016/16963/Fernandinho_Domingos_Sanca_tesis.pdf?sequence=1.

popularíza el uso de internet". Entonces, con el apoyo de la web las empresas pueden facilitar las transacciones entre ellos y los consumidores o usuarios de los servicios claramente identificados, en el sentido de intercambiar información para satisfacer las necesidades de éstos últimos; por tanto, constituye una estrategia que las empresas pueden desarrollar para conectarse directamente con el usuario a través de prácticas fundadas en la interactividad.

Cabe destacar, que cuando Torres Álvarez H.[25], puntualiza los niveles en el comercio electrónico, hace mención de éstos en virtud de los sujetos entre los que se establecen las relaciones de carácter comercial, entre otros; y, en este sentido, menciona el Business to Consumer (B2C), el cual se encuentra conformado: "…por las relaciones entre las empresas y sus clientes en forma singular y a pequeña escala. En esta característica se diferencia del lB2LB, que es un medio a gran escala, es decir, al por mayor".

Igualmente, indica que en relación con los consumidores, presenta como ventajas la obtención de nuevos servicios con un valor añadido en función con la oferta de índole tradicional; no se desplazan, por tanto, hay ahorro de dinero y tiempo; igualmente, representa un medio interactivo, puesto que a través de este nivel se obtiene información y se puede comparar con facilidad los servicios prestados. Por otra parte, como desventaja se destaca la presencia de problemas concernientes a la seguridad y privacidad en razón a los datos transmitidos en red; también se evidencian dificultades de comunicaciones en virtud a fallas de carácter tecnológico; así como hay limitaciones para accesar físicamente a los productos, presentándose similares problemas de ventas ofertadas a través de catálogos.

[25] TORRES ÁLVAREZ, H. (2005), op. cit. p. 55.

Ahora bien, en relación con la empresa, el citado autor, considera que las ventajas se focalizan en el sentido de facilitar el acceso a nuevos negocios y mercados puesto que se asume con carácter abierto, sin fronteras; se dirigen los clientes de manera personalizada; es decir, hay un solo canal de comunicación; también representa una fuente de información porque la empresa puede mantener acceso sobre las preferencias de los consumidores.

En cuanto a las desventajas menciona la necesidad de realizar ajuste de la empresa a la red según la incorporación de costumbres y usos comerciales; se debe realizar inversiones en cambios de estrategias derivadas de la operatividad tecnológica; igualmente, la infraestructura tecnológica es cambiante; por consiguiente, se debe invertir en

Ahora bien, Baena V[26], asegura con respecto a este tipo de transacción que:

> El volumen de transacciones realizadas a través de comercio electrónico ha experimentado un importante crecimiento debido, en parte, a la propagación de internet. Un porcentaje importante de los intercambios realizados con esta herramienta se realiza entre empresas y personas (business to customers o B2C)…la forma más visible de comercio electrónico es la que tiene lugar de empresa a consumidor.

Es decir, hoy las empresas realizan operaciones electrónicas con los clientes, las cuales se han incrementado durante los últimos años, puesto que los intercambios se producen esencialmente en materia comercial; de allí que se han visto en la necesidad de utilizar medios más eficaces para realizar los pagos a través de la red.

En este sentido, es oportuno mencionar, que usualmente las empresas utilizan medios de cobro y pago para realizar operaciones

[26] BAENA, V. (2011). *Fundamentos de marketing. Entorno, consumidor, estrategia e investigación comercial* .Barcelona, España. Editorial Uoc, p. 190.

electrónicas. Según refiere Sorlózano M.[27]: “Los medios de pago con un uso más frecuente en empresas son transferencias, tarjetas de débito y crédito, cheques y pagarés”. Parte de estos modos de cancelación se implementan en las operaciones electrónicas, especialmente cuando se trata de tarjetas (debido, crédito) y transferencias, por lo que la citada autora puntualiza que las transferencias constituyen servicios que son suministrados a través de entes financieros, en el cual se efectúa un traspaso de dinero del comprador al vendedor. La misma puede estar disponible durante varias horas o días; luego, las tarjetas de crédito y débito cumplen con la función de realizar el pago de manera directa al vendedor a través de internet. Se diferencian en que la tarjeta de debido facilita la cancelación sólo cuando hay dinero disponible en la cuenta del comprador; en tanto, la tarjeta de crédito se asocia a lo que comúnmente se denomina crédito.

En resumen, una de las operaciones de mayor repercusión en cuanto al comercio electrónico del estudio, se enmarca en el tipo de transacción Business to Consumer (B2C), por cuanto se trata de la configuración entre la empresa o sociedad mercantil ejerciéndose la cancelación o pago de servicio a través del uso de tarjetas o transferencias por parte de los clientes; por consiguiente, el medio interactivo suministra información acerca del servicio a prestar de manera directa, develándose como estrategia tecnológica aun cuando simultáneamente pueda asumir ventajas y desventajas en su utilización. Evidentemente, surte efectos como fuente indiscutible para la realización de las acciones de control para una posterior incidencia tributaria.

---

[27] SORLÓZANO, M. J. (2014). Gestión económica básica de la actividad comercial de ventas e intermediación. Málaga, España. IC Editorial, s.n.p, fecha de la consulta: 3 de enero de 2017. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=cgDoDQAAQBAJ&pg=PT157&dq=TARJETAS+DE+CR%C3%89DITO,+TRANSFERENCIAS,+TARJETAS+D%C3%89BITO&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjm3Zy82-jRAhXM5iYKHTCEA7EQ6AEIITAA#v=onepage&q=TARJETAS%20DE%20CR%C3%89DITO%2C%20TRANSFERENCIAS%2C%20TARJETAS%20D%C3%89BITO&f=false.

Consumers to Consumers (C2C).

En esta operación de comercio electrónico se realiza de consumidor a consumidor, entre quienes se lleva a cabo la transacción digital. Al respecto Arenal Laza C.[28], argumenta:

> El comercio electrónico C2C, consumer to consumer, es el tipo de comercio que se lleva a cabo entre dos o más consumidores mediante la red. El objetivo de esta modalidad es facilitar la comercialización de productos entre particulares…Por una parte, unos usuarios ofertan ciertos artículos a través de las diferentes plataformas habilitadas, por el otro, usuarios interesados en estos artículos tratan de obtener el producto mediante ofertas o pujas.

Es decir, se trata de similitud de los sujetos, quienes hacen uso del e-commerce, quienes llevan a cabo la oferta de los servicios o bienes, sometiéndolos a compra-venta mediante una adjudicación a quien oferta mayor valor monetario; de allí que se trata de la obtención de un producto a través de ofertas, tal como señala la citada autora.

En el planteamiento de Cancelo P., y Alfonso J.[29], subrayan que la operación C2C: "…representa el tipo de transacción entre individuos sin la mediación de un intermediario, a través de Internet. El ejemplo más conocido es el de eBay, que subasta bienes entre individuos y empresas". Ciertamente, se trata de una operación en la cual la figura del mediador es inexistente porque se produce de manera directa entre consumidores; y, resulta claro el caso de las subasta de bienes, las cuales ilustran a modo de ejemplo dicha caracterización.

[28] ARENAL LAZA, C. (2016). *Venta online. UF0032*. San Milán, España. Editorial Tutor Formación, p. 10.
[29] CANCELO, P., y ALONSO, J. M. (2007), op. cit. p. 129.

Consumers to Adminstrations (C2A).

En cuanto al Consumers to Administrations, autores como Sanca F.[30], señala que bajo esta operación electrónica: "…trata de una relación en la que la Administración proporciona a los ciudadanos informaciones para que puedan realizar los trámites administrativos a través de Internet"". Según se desprende, se evidencia un vínculo entre los consumidores y el ente administrativo como resultado de la operación electrónica la cual es utilizada con fines direccionales para suministrar datos y conocimientos de algunos procedimientos para que las personas puedan llevar a cabo gestiones de carácter administrativo o tributario según el caso.

En concordancia con las ideas precedentes, Castaño J., y Jurado S.[31], refieren que el C2A o Consumer to Administration, se refiere a: "…transacciones realizadas entre particulares y administraciones". Efectivamente, se trata de un modo de impulsar el comercio electrónico enfocado hacia las personas, consumidores o ciudadanos cuando éstos accesan a medios interactivos con fines de recibir por parte de la administración lineamientos tendientes a la ejecución de procedimientos exigibles por ésta; desde luego, se puede mantener una reciprocidad en el acto objeto de intercambio en los servicios y productos a partir de las transacciones efectuadas; además, la administración capta buena parte de la información, pagos y similares por parte de los particulares.

Business to Administrations (B2A).

En torno a esta modalidad de comercio electrónico, generalmente interconecta electrónicamente a las empresas y la Administración. A manera

[30] SANCA, F. D. (2013), op. cit. p. 58.
[31] CASTAÑO, Juan José., y JURADO, Susana (2016). *Comercio electrónico*. Madrid. Editorial Editex, p. 41.

de Arenal Laza C.[32] esta operación electrónica B2A (Business to Administration) se refiere a: "…un servicio que ofrece la administración a las empresas y también a los ciudadanos para que se puedan realizar los trámites administrativos a través de Internet". Además puntualiza algunas ventajas para las empresas como ahorro de tiempo y esfuerzo, descargar modelos y formularios de procedimientos administrativos, disponibilidad durante cualquier hora del día e información actualizada. Visto de esta forma el B2A, hace mención a las operaciones electrónicas en las cuales la Administración flexibiliza el servicio a través de una plataforma digital, en la cual tanto las empresas como el ciudadano común, puede efectuar algunos actos, entre otros de carácter comercial a través de ella, situación que aventaja a las partes porque se revierte en eficacia y eficiencia en las operaciones electrónicas.

Esta modalidad es descrita por Risco L.[33] como aquella en que:"La administración pone a disposición de consumidores y empresas servicios virtuales administrativos, como pago de impuestos, obtención de licencias, participar en concursos públicos". Ciertamente, las operaciones denominadas B2A, pauta una relación, por una parte, entre empresas y usuarios particulares; por otra, la Administración pública basada fundamentalmente en un escenario electrónico a través de internet, cuyas iniciativas mantienen algunas operaciones como es el caso del pago de tributos, los cuales representarán deberes de las empresas como resultado de la realización de un hecho imponible exigible legalmente por la Administración tributaria.

[32] ARENAL LAZA, C. (2016), op. cit. p. 9.
[33] RISCO, Laura (2013), ob. cit., p. 163.

Aclara Sanipatin D.[34], que el B2A, además de ofertar servicios por parte de la administración a empresas y particulares para la realización de trámites de índole administrativos desde la plataforma virtual haciéndose uso de internet; también se refiere: "…a la relación hacia la administración pública y el trámite de cobro desde las administraciones por parte de las empresas" (p. 1). Además, el citado autor, menciona, entre otros como ejemplo ilustrativo el pago de impuestos. Según se infiere, se trata de servicios que la Administración ofrece a las empresas e incluso a particulares, para que realicen trámites a través de internet, entre estos la cancelación de tributos o pago de multas según el caso.

A modo de conclusión, en el intercambio económico producido hay diversidad de operaciones de comercio electrónico, las cuales pueden ser utilizadas por las empresas, de manera que puedan ejercer un mayor posicionamiento tecnológico, modificándose los procesos internos que contribuyen a establecer mejores patrones como es el caso del carácter tributario, el cual debe descansar en procesos digitalizados cuando se realizan transacciones como resultado de los actos comerciales fundadas en bienes y servicios; y, estos permiten el establecimiento de un e-commerce de servicios a ser atendidos.

A modo de ejemplo, se trata de operaciones bajo la figura del business to Consumer (B2C) para establecer canales de comunicación entre la empresa y usuarios; y, la interacción mediante operaciones focalizadas en el Business to Administrations (B2A) para que las empresas puedan realizar pagos tributarios en función con el comercio ejercido electrónicamente; operaciones de comercio electrónico que pueden ser utilizadas por la

[34] SANIPATIN, D. (2015). *Categorías de negocio electrónico*, p. 1. , fecha de la consulta: 7 de agosto de 2016, Disponible en: https://prezi.com/fikvnuohx1pl/categorias-de-negocio-electronico/.

empresa objeto de estudio. Por tanto, se requieren cambios tecnológicos en algunas empresas en la incorporación de herramientas digitalizadas, de modo que puedan adaptar los servicios a las necesidades de los usuarios, obtener beneficios económicos y puedan cumplir con las obligaciones tributarias.

Una vez descrita las distintas operaciones de comercio electrónico, es preciso establecer cuál es la caracterización de la Sociedad Mercantil Agencia de Festejo Latorre, C.A., cuya fundación data del 21 de agosto de 2000, con domicilio fiscal en la Avenida Guayana, San Cristóbal del estado Táchira. El objeto consiste en la prestación de servicio para actividades vinculadas con reuniones, celebración de fiestas, animación, eventos, espectáculos, elaboración de biffet, pasapalos, show públicos como privados, decoración, así como venta, distribución, importación, exportación de materiales relacionados con las fiestas, promoción y ejecución de talleres o cursos relacionados con el objeto, alquiler de todo lo relacionado con festejos y agasajos entre otros actos de lícito comercio relacionado con el objeto social.

Por otra parte, la misión de la empresa, consiste en prestar los servicios a clientes tanto regional, nacional e internacional; asimismo, ofrece la experiencia de varios años en el marcado, marcando pauta en eventos privados y espectáculos de alta envergadura. Igualmente, ofrece a los clientes un servicio profesional atribuido por un alto nivel de responsabilidad y compromiso basados fundamentalmente, en la capacidad y conocimientos del personal.

En virtud de la visión, la mencionada organización busca el reconocimiento como empresa de festejos más confiable y eficiente tanto nacional como internacional; y, para ello, se apoya en la capacitación y un personal idóneo para la realización de los eventos, de manera que pueda

ocupar uno de los primeros lugares en la región andina en cuanto a la prestación del mejor servicio. Por otra parte, se basa en una política empresarial que atiende a la frescura de las ideas innovadoras en su capacidad de autogestionarse con equipos de primera calidad, minimizando de este modo, la dependencia de microempresas y subcontrataciones.

El E-Commerce en Venezuela y su Aplicación a las Prestaciones de Servicios a través de Internet

A parecer, uno de las operaciones de mayor frecuencia a través de internet en Venezuela se atribuye a la prestación de servicios; y, es a través de e-commerce como se impulsan los beneficios tanto para las empresas como usuarios, en virtud del acceso a la información donde la oferta y demanda puede impulsar buena parte de las opciones a ser seleccionadas por quienes necesitan de tales servicios.

Por esta razón, es importante señalar cómo se desenvuelve el e-commerce en Venezuela; y, esto lo explica Bastidas J.[35], quien aclara que hasta hace poco tiempo, en Venezuela el comercio internacional fue limitado al territorio, así como las actividades desarrolladas se realizaban en las ciudades portuarias y capitales de relevancia comercial; no obstante, actualmente con la presencia de Internet, las personas en cualquier parte del país; además de intercambiar opiniones; también: "…se compran, se venden, se informan, se consultan, se arriendan vehículos y se compran pasajes por avión, al hacer ciertas consideraciones al resultado del todo, popularmente se llama globalización".

Efectivamente, hoy como producto de la globalización se imprime un sello característico a las transacciones comerciales, hecho que permite un

[35] BASTIDAS, J. M. (2008). *El comercio electrónico y la protección al consumidor en Venezuela*. Universidad Fermín Toro. En Publicaciones Urbe, Volumen 7. Número 1. Año 2008, p. 1, fecha de la consulta: 2 de mayo de 2016, Disponible en: http://publicaciones.urbe.edu/index.php/telematique/article/viewArticle/897/2225.

mayor acceso al internet para que tanto compradores como vendedores de bienes y servicios, puedan en tiempo real concretar precios, determinar la calidad de lo ofrecido, tiempo de entrega, hechos que constituyen una ventaja competitiva para cualquier organización, puesto que ofrece información vital para establecer condiciones en las operaciones efectuadas.

Por su parte, Blanco I.[36], indica un panorama optimista con relación al e-commerce en Venezuela; y requiere que éste país:

> …constituye un entorno propicio para que visionarios de Internet, gerentes de producto, líderes de proyectos, independientes y emprendedores entiendan el ecosistema digital del país como una gran oportunidad para implementar las compras electrónicas y conectar con millones de individuos dispuestos a realizar transacciones desde su hogar para evitar el tráfico o eludir la inseguridad nocturna.

Es decir, el uso del e-commerce en Venezuela, cada día adquiere mayores beneficios, en el sentido que surgen oportunidades para masificar las transacciones, las cuales permiten establecer un componente singular en virtud de la distancia entre los usuarios de los servicios y bienes con el mercado oferente; por consiguiente, se flexibiliza toda posibilidad de satisfacer necesidades muy a pesar de la distancia y territorio donde se encuentren quienes realizan las ofertas, específicamente quienes se dedican a las operaciones de servicios como el caso que ocupa el presente estudio.

Hecha la observación anterior, es importante destacar, que en el marco del e-commerce, la prestación de servicios representa un acto en el cual se lleva a cambio intercambios con base en un pago de dinero para satisfacer intereses entre las partes. Para un mejor entendimiento del

[36] BLANCO, I. E. (2013). Emprender en Venezuela vía e-commerce, p. 1, fecha de la consulta: 9 de julio de 2016, Disponible en: http://www.eluniversal.com/opinion/130204/emprender-en-venezuela-via-e-commerce. .

significado de la prestación de servicios, plantean Lovelock (citado en Martín y Díaz)[37], que en el concepto de servicio hay dos enfoques:

> Un servicio es un acto o desempeño que ofrece una parte a otra. El proceso puede estar vinculado a un producto físico, pero el desempeño es en esencia intangible y no da como resultado la propiedad de los factores de producción.
> Los servicios son actividades económicas que crean valor y proporciona beneficios a los clientes al producir un cambio deseado a favor del receptor del servicio…el sector servicios se puede definir como aquél que no produce bienes materiales, sino que provee a la población de servicios necesarios para satisfacer sus necesidades. Este sector es muy variado y engloba una amplia gama de actividades.

Se observa claramente, la presencia de dos partes involucradas en el servicio; además la vinculación entre ellas a través de un producto con valor económico, el cual impulsa ventajas o beneficios hacia quienes optan por adquirirlo; entonces, no se trata literalmente de la producción de bienes, sino actividades tendientes a satisfacer necesidades; por tanto, el servicio representa un medio en el cual las partes realizan operaciones; y, estas, según el caso que ocupa el estudio, se trata de acciones derivadas del e-commerce.

Por otra parte, el Office of Govemment [38], requiere que: "Un servicio es un medio de entrega de valor a los clientes facilitando los resultados que los clientes desean lograr sin la responsabilidad sobre los costes y riesgos específicos". Ciertamente, se trata de la presencia de dos partes que realizan la entrega de un valor a ser satisfecho por el adquirente; pero sin hacerse responsable del riesgo que conlleva el tiempo en el uso del servicio; por consiguiente, cuando las empresas tendientes a la prestación de un servicio

[37] MARTÍN y DÍAZ (2013), op. cit., p. 17.
[38] OFFICE OF GOVERNMENT COMMERCE (2010). *Estrategia del servicio*. Reino Unido: Itil, p. 16, fecha de la consulta: 22 de julio de 2016. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=8gy33Wgk1EMC&pg=PA15&dq=e-commerce+definicion&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwio79Sjr97QAhUF4CYKHVR7BW8Q6AEITzAI#v=onepage&q=e-commerce%20definicion&f=false.

cumple con este cometido, se puede generar una gestión de servicio; que según la mencionada fuente se trata de:

> …un conjunto de capacidades organizativas especializadas que proporcionan valor a los clientes en forma de servicios. Las capacidades adoptan la forma de funciones y procesos para gestionar servicios durante un ciclo de vida, con especializaciones en estrategia, diseño, transición, operación y mejora continua. Las capacidades representan la capacidad, competencia y confianza de acción de una organización del servicio. El acto de transformación de recursos en servicios de valor se encuentra en el centro de la gestión del servicio. Sin estas capacidades, una organización del servicio es simplemente un conjunto de recursos que, por sí mismos, tienen un valor intrínseco relativamente bajo para los clientes.

Precisando de una vez, las operaciones de comercio electrónico efectuadas por empresas de servicios, deben realizar la gestión de los mismos cuando hacen valer las capacidades para su optimización; porque se trata de un ciclo de vida de la misma organización que coloca sus ventajas competitivas, organizacionales, de capacidad y valor del servicio, para liderar dichas transacciones, en virtud de representar el eje medular de dicha gestión, caso contrario, podría generar desinterés en los usuarios o clientes; por consiguiente, se debe realizar un trabajo colaborativo organizacional, para integrar todas las cualidades señaladas.

Para una mayor comprensión del estudio de caso objeto de estudio, es importante señalar a Browning y Singelmann (*Apud.* Martín y Díaz)[39], quienes realizan una clasificación de las empresas de servicios; y, al respecto, las agrupan en cuatro niveles: (a) actividades extractivas correspondientes al sector primario (agricultura, pesca, minería); (b) industrias de transformación pertenecientes al sector secundario, es el caso de la construcción, alimentación, química, mecánica, metalúrgica, empresas de servicios públicos, para mencionar algunos de estos; (c) servicios de distribución, como el transporte y almacenamiento, comunicaciones,

[39] MARTÍN y DÍAZ (2013), op. cit., p. 34,35.

comercio al por mayor y al menor (excepto comidas y bebidas); (d) servicios de producción, se indican los de carácter bancario o financieros, seguros, inmobiliarias, jurídicos, contabilidad, entre otros; (e) servicios sociales como los de carácter médico, sanitarios, hospitales, enseñanza, asistencia social y religiosa, administración pública, sociales y profesionales; y (f) servicios personales, mencionándose los siguientes: servicio doméstico, centros hoteleros, establecimientos de comidas y bebidas, reparaciones, lavandería y tintorería, peluquerías, servicios de espectáculos y esparcimiento y diversos servicios de carácter personal.

A partir de la anterior clasificación, hay diversidad de servicios, los cuales se agrupan según el objeto del proceso implícito en cada uno de ellos; pero, en lo que corresponde a la empresa de servicios Agencia de Festejo LaTorre, C.A., se corresponde con los servicios de carácter personal, por cuanto su propósito consiste en la satisfacción de necesidades con este carácter. Además, son disfrutados de manera directa por los usuarios para cubrir requerimientos recreativos, generándose una contraprestación en dinero para accesar al mismo.

Tal prestación de servicios se puede ofrecer a través de internet, tal como señalan Martin M., y Díaz E.[40], quienes puntualizan la relevancia de este medio interactivo como facilitador en tales acciones, y argumentan:

> Con relación con las operaciones de la empresa, y en particular en el sector servicios, es preciso resaltar la innovación tan importante que ha supuesto Internet…Una de las características más sobresalientes de Internet es la inmensa cantidad de información y recursos que hay disponibles y que además están en permanente ampliación y modificación. Internet es una estructura dinámica a la que se van incorporando nuevos usuarios, redes y servidores, programas, información, servicios…Una página de Internet puede usarse para mejorar los servicios o su entrega en relación a cada uno de los pétalos de la flor de servicios…Las redes sociales

[40] MARTÍN y DÍAZ (2013), op. cit., p. 263, 265.

> ofrecen una serie de oportunidades para convertir a los nuevos clientes en clientes existentes o clientes que repitan su compra o se conviertan en “fans” de sus productos y servicios.

En el análisis de este escenario, la empresa de servicios Agencia de Festejo LaTorre, C.A., lleva a cabo la prestación de servicios a través de internet, con el cual se realizan operaciones a partir de esta innovación sumada a todas las organizaciones; y de la cual no se encuentra ajena la empresa mencionada. Cabe destacar, la presencia de este medio a los fines de ofrecer mejor servicio y oportunidad para que los clientes puedan realizar operaciones electrónicas, con lo cual queda en evidencia el uso del e-commerce a los fines de satisfacer necesidades en los usuarios.

Entonces, las páginas de internet pueden ser utilizadas en la optimización de los servicios; además, se adquiere mayor rapidez de las transacciones cuando se accesa a dicho servicio, razón por la que se destaca una evidente persistencia en su uso; no obstante, cuando se trata de la aplicabilidad de algunas acciones tributarias, la prestación de servicios a través de internet mantiene dificultades, por las razones contenidas en el trabajo investigativo; y que buena parte de ellas se condensan en los capítulos siguientes.

En el orden de la presentación del presente capítulo, es necesario destacar la metodología utilizada en la investigación, la cual se aplica de manera similar en el capítulo siguiente. Al detallar el camino metodológico, es oportuno mencionar los tipos de investigación, que según refiere Arias F.[41], se circunscriben en un nivel exploratorio, descriptiva y explicativa; y, en el caso concreto de la investigación, se trata de un nivel descriptivo, definido por Bavaresco A.[42] como aquella que: “Consiste en describir y analizar

[41] ARIAS, F. G., (2012). *El Proyecto de Investigación, Introducción a la metodología científica.* Caracas. Editorial Episteme. p. 24.
[42]BAVARESCO, A. M. (2013). *Proceso metodológico en la investigación (Cómo hacer un diseño de investigación)*. Sexta edición. Maracaibo, Venezuela. Editorial Imprenta Internacional, C.A., p.26.

sistemáticamente características homogéneas de los fenómenos estudiados sobre la realidad (individuos, comunidades)". Efectivamente, el estudio es descriptivo porque busca la caracterización de la variable de estudio y su descomposición de los elementos que la conforman; por tanto, analiza con sistematización estos aspectos, los cuales se develan en el marco teórico para luego ser confrontados con la realidad existente.

Con referencia al tipo de investigación según el diseño, éste se corresponde al carácter documental y de campo. El carácter documental, emerge del acceso de fuentes legales, textos, documentos y electrónicas para explicar la variable de estudio; y, de este modo, proceder a descomponer los elementos inherentes a la misma a través de autores e instrumentos jurídicos. En opinión de Arias F.[43]:

> La investigación documental es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos.

Según se desprende de la anterior aseveración, en ese proceso de búsqueda, análisis e interpretación de datos secundarios, el propósito consiste en proporcionar nuevos conocimientos; y, para ello, se apoya en consultas electrónicas y medios escritos, de modo que se pueda explicar la temática de estudio.

Adicionalmente, es de campo porque se nutre de una labor investigativa desarrollada por el investigador en el lugar de ocurrencia de los hechos. En palabras de autores como Hurtado J.[44], señala que bajo este carácter, el investigador debe estar claro dónde obtener la información en

[43]ARIAS, F. (2012), ob. cit., p. 27.
[44]HURTADO, J. (2010). *El proyecto de investigación. Comprensión holística de la metodología y la investigación.* Sexta edición. Bogotá, Colombia. Editoral Sypal-Quirón Ediciones, p. 149.

atención de las fuentes vivas o directas, el cual se toma: "…En su contexto natural". Es decir, el investigador recolecta información en el lugar donde ocurre el fenómeno a explicar, y desde el mismo, se procede a realizar la captación de información a través de procedimientos hasta su respectivo análisis.

En correspondencia con lo señalado, en el trabajo investigativo presentado, el diseño atiende a los parámetros explicados; el mismo consta de los siguientes pasos: Población, muestra y tipo de muestreo usado, técnica de recolección de datos, instrumento de recolección, técnica de procesamiento y análisis de datos. A continuación se explica cada aspecto, con los cuales se atiende a la metodología utilizada.

En función con la población advierte Claret A.[45], que: "Cuando se trate de poblaciones muy pequeñas, la muestra puede ser equivalente a la misma". Bajo este criterio, el investigador toma como población finita el Departamento Administrativo, de modo que aborda todas y cada una de las unidades de análisis relacionadas con quienes laboran en el mismo como es 1 contador, 1 asistente contador, gerente, sub-gerente, asesor legal.

Cabe destacar, que por tratarse de una población pequeña, se toma como muestra la totalidad de la misma, la cual adquiere un carácter censal por cuanto se considera pertinente examinar todos los sujetos por la accesibilidad que le caracteriza. Entre los criterios establecidos se tiene: (a) disposición voluntaria de los sujetos para aportar la información solicitada, (b) consentimiento de los sujetos para formar parte de los sujetos de investigación; y (c) posibilidad de encuentros posteriores para la ejecución de acciones a ser aplicadas. Bajo estos criterios, se considera la muestra, la cual se encuentra conformada por 5 sujetos de estudio. Encargados de las

[45]CLARET, A. (2013). *Cómo hacer y defender una tesis*. Caracas, Venezuela. MJ Editores, p. 23.

actividades tributarias.

Al proseguir con el orden de la metodología, la técnica utilizada para la recolección de información fue la encuesta, definida por Pérez A.[46], aclara que:

> La técnica es el método (la encuesta y la observación) y los instrumentos permiten al investigador obtener y recabar datos acerca de las variables del estudio (el cuestionario, las fichas, el cuaderno de campo, grabadores, cámaras fotograáficas, filmadoreas, etc).

Siguiendo esta explicación, la técnica utilizada en el estudio se corresponde con la encuesta, idónea para tomar la información de los sujetos de estudio, para que para suministren datos sobre las acciones de control del impuesto sobre la renta para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por empresas de servicios Caso: Agencia de Festejo Latorre, C.A.

Por otra parte, como instrumento se utiliza dos cuestionarios; y, a decir de Chasteauneuf (*Apud*. Hernández R., Fernández C., y Baptista P.) [47], el cuestionario es: …"un conjunto de preguntas respecto de una o más variables a medir". En este sentido, cada sujeto responde a ítems concordantes con los indicadores respectivos; además, exterioriza su opinión al seleccionar una de las alternativas presentadas en la escala del instrumento a responder con alternativas: De Acuerdo (DA), Indeciso (I) y en Desacuerdo (ED) (Anexo A).

Al proseguir con los pasos metodológicos, se tiene la validez del instrumento, la cual se realiza mediante el juicio de expertos en el campo de Gerencia Tributaria (Anexo B).

---

[46] PÉREZ, A. (2012). *Guía metodológica para anteproyectos de investigación*. Tercera edición. Caracas, Venezuela: Fedupel, p. 71. .

[47] HERNÁNDEZ, R., FERNÁNDEZ, C., y BAPTISTA, P. (2014). *Metodología de la investigación. Sexta edición.* México. Editorial McGraw Hill, p.217.

Luego, se aplican los cuestionarios a los sujetos de estudio en la empresa objeto de estudio (Anexo C); luego, se efectúa la tabulación de todas y cada una de las respuestas, vaciándose la información en una matriz de doble entrada previamente diseñada. Este procedimiento se realiza de manera manual en virtud de la cantidad pequeña de las unidades de análisis. Luego, se elaboran cuadros descriptivos con indicación de la frecuencia simple y porcentual para ser analizados tomándose en consideración la dimensión e indicadores respectivos.

Seguidamente, se procesa la información y analizan los datos; éstos, son respaldados por el argumento de los distintos autores tratados en el marco teórico, contrastándose la información obtenida, a través de las discrepancias o similitudes con los mismos.

A partir de lo anterior, a fin de dar respuesta al objetivo específico 1, focalizado en: Describir las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la sociedad mercantil Agencia de Festejo Latorre, C.A., se diseñó un cuestionario marcado A, configurado por 9 ítems con varias opciones de respuesta, haciéndose la salvedad que para el segundo objetivo se aplica el cuestionario marcado B, el cual se presenta en la oportunidad requerida en el capítulo posterior.

Con base en los señalamientos realizados, se presenta la operacionalización de la variable correspondiente al objetivo mencionado, la cual se encuentra conformada por la dimensión e indicadores referidos a continuación.

Cuadro 1

Operacionalizacion de la Variable (Comercio Electrónico)

VARIABLE	DIMENSIÓN	INDICADORES	ITEMS
Comercio electrónico	Tipos de operaciones de comercio electrónico	Businss to business (empresa-empresa).	1,2
		Business to Consumer (empresa-consumidor)	3,4,5
		Consumer to Consumer (consumidor-consumidor)	6
		Business to Government (consumidor-administración)	7
		Business to Administrations (empresa-administración)	8,9

Fuente: Edgardo José Latorre Omaña (2017).

Análisis de los Resultados

En el capítulo presentado, se atiende a describir las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la sociedad mercantil Agencia de Festejo Latorre, C.A., y, al efecto, se basa en la documentación sobre los elementos de estudio para la dimensión operaciones de comercio electrónico, a los fines de contrastar la posición de los distintos autores con el hallazgo de los resultados concernientes a la variable indicada.

Al respecto, se destacan los resultados a través de reactivos o ítems numerados 1 al 9, en el cual se aborda la dimensión operaciones electrónicas, en función con los tipos de operaciones electrónicas a través de (5) indicadores. Para el análisis el investigador asumió un criterio arbitrario, considerándose la mayor frecuencia en la opción correspondiente; y, al efecto, si la mayor agrupación se observa en la opción De Acuerdo, se toma como favorable al indicador; en Indeciso, dudosa la opinión; y en la opción En Desacuerdo, desfavorable la opinión hacia el indicador señalado.

Tipos de Operaciones de Comercio Electrónico

En el cuadro siguiente, se realiza la presentación y análisis de los resultados sobre los tipos de operaciones de comercio electrónico, a los

efectos de dar respuesta al objetivo de describir las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la sociedad mercantil Agencia de Festejo Latorre, C.A; y, en este sentido, se asumen los indicadores señalados en el cuadro descriptivo.

Cuadro 2. Dimensión: Tipos de Operaciones de Comercio Electrónico.

	Tipos de Operaciones de Comercio Electrónico.	**D A**		**I**		**ED**	
		Fi	**%**	**Fi**	**%**	**fi**	**%**
	Business to Business (Empresa - Empresa)						
1	Se producen transacciones mediante redes de ordenadores con otras empresas de servicios de festejos.	1	20	1	20	3	60
2	Se realizan transacciones de pagos a través de internet con otras empresas para proporcionar prestación de servicios.	0	0	2	40	3	60
	Business to Consumer (Empresa - Consumidor)						
3	Entre la empresa y el cliente se intercambia información a través de medios interactivos para satisfacer las necesidades en la prestación de servicios e intercambio de bienes.	4	80	1	20	0	0
4	Hace uso del internet para recibir el pago del cliente mediante transferencias por el servicio de festejo.	5	100	0	0	0	0
5	Hay preferencia en el uso de medios interactivos para realizar pagos a través de tarjetas de crédito y/o débito.	5	100	0	0	0	0

Cuadro 2. Cont.

	Tipos de Operaciones de Comercio Electrónico.	D A		I		ED	
		Fi	%	Fi	%	fi	%
	Consumer to Consumer (Consumidor - Consumidor)						
6	Los clientes hacen uso entre sí de la red de ordenadores para facilitar el servicio sin mediación de la empresa.	0	0	1	20	4	80
	Consumer to Govermment (Consumidor - Administración)						
7	Los clientes realizan transacciones para pagar al Seniat tributos por los servicios prestados por la empresa.	0	0	1	20	4	80
	Business to Administrations (Empresa - Administración)						
8	Entre la empresa y SENIAT, hay comunicación interactiva para solicitar información acerca de procedimientos pautados en el cumplimiento de obligaciones tributarias.	3	60	2	40	0	0
9	Observa reciprocidad en el intercambio de información entre la empresa y Seniat para atender nuevas directrices tributarias a ser cumplidas.	0	0	4	80	1	20
	Promedio Total		40		27		33

El cuadro 2, presenta la dimensión tipos de operaciones de comercio electrónico, en el indicador business to business (empresa-empresa), el cual expone que el 60% de los miembros del departamento de administración argumentó estar en desacuerdo en que se producen transacciones mediante redes de ordenadores con otras empresas de servicios de festejos. Además, el 60% de los sujetos en estudio expresó estar en desacuerdo en que se realizan transacciones de pagos a través de internet con otras empresas para proporcionar prestación de servicios.

En el indicador business to consumer (empresa - consumidor), el 80% de los miembros del departamento de administración aseguró estar de acuerdo en que entre la empresa y el cliente se intercambia información a través de medios interactivos para satisfacer las necesidades en la prestación de servicios e intercambio de bienes. Por otra parte, el 100% de los encuestados respondió estar de acuerdo en que se hace uso del internet para recibir el pago del cliente mediante transferencias por el servicio de festejo. Así mismo, el 100% de los sujetos en estudio contestó estar de acuerdo que hay preferencia en el uso de medios interactivos para realizar pagos a través de tarjetas de crédito y/o débito.

Para el indicador consumer to consumer (consumidor - consumidor) se plantea que el 80% de los miembros del departamento de administración expresó estar en desacuerdo que los clientes hacen uso entre sí de la red de ordenadores para facilitar el servicio sin mediación de la empresa. En virtud del indicador consumer to govermment (consumidor - administración) se tiene que el 80% de los sujetos en estudio afirmó en la opción en desacuerdo que los clientes realizan transacciones para pagar al Seniat tributos por los servicios prestados por la empresa.

En este mismo orden de ideas, se tiene el indicador business to administrations (empresa - administración), el cual se asume un 60% de los miembros del departamento de administración con respuesta preferentemente en la opción de acuerdo cuando emiten opinión sobre que entre la empresa y SENIAT, hay comunicación interactiva para solicitar información acerca de procedimientos pautados en el cumplimiento de obligaciones tributarias. Del mismo modo, el 80% de los encuestados contestó estar indeciso en que observan reciprocidad en el intercambio de información entre la empresa y Seniat para atender nuevas directrices tributarias a ser cumplidas.

Al promediar la dimensión tipos de operaciones de comercio electrónico, se puede aseverar, que según la opinión del personal adscrito al Departamento de Administración de la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., se tiene que el 40% de los miembros que lo conforman, se promedió en la opción de acuerdo; el 27% indeciso; y, un 33% en desacuerdo. Ahora bien, con base al criterio de análisis se tiene que la mayoría de los sujetos de estudio asumió una mayor tendencia hacia la opción de acuerdo; y, ello significa que la empresa asume favorablemente el tipo de operación de comercio electrónico denominada Business to consumer (empresa - consumidor), la cual se mantiene en función de un intercambio a través de medios interactivos para la prestación de servicio, realizándose preferentemente a través del pago del mismo mediante transferencias, tarjetas de crédito y débito cuando establecen una red de comunicación con implicaciones tributarias. Por otra parte, se evidencia alguna inclinación hacia el tipo de operación Business to administrations (empresa - administración), puesto que se marca una tendencia favorecedora hacia una comunicación interactiva para solicitar ante el SENIAT información sobre procedimientos para efectos de cumplimiento de obligaciones tributarias.

En resumen, se revela, que la empresa antes mencionada, lleva a cabo preferentemente como parte de la actividad comercial electrónica, operaciones enmarcadas en el tipo Business to consumer (empresa - consumidor); y, en este sentido concuerda con la afirmación de Baena V.[48], quien asegura:

> El volumen de transacciones realizadas a través de comercio electrónico ha experimentado un importante crecimiento debido, en parte, a la propagación de internet. Un porcentaje importante de

[48] BAENA, V. (2011), ob. cit., p. 190.

> los intercambios realizados con esta herramienta se realiza entre empresas y personas (business to customers o B2C)…la forma más visible de comercio electrónico es la que tiene lugar de empresa a consumidor.

Entonces, la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., atiende a las nuevas orientaciones tecnológicas y se encuentra direccionada en el crecimiento que experimentan las operaciones electrónicas, las cuales caracterizan buena parte de las transacciones realizadas cuando se trata de llevar a cabo actividades mercantiles focalizados en los servicios de festejos.

CAPÍTULO II

GESTIÓN TRIBUTARIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LAS OPERACIONES DE COMERCIO ELECTRÓNICO APLICADA POR LAS EMPRESAS DE SERVICIOS. CASO DE ESTUDIO: AGENCIA DE FESTEJO LATORRE, C.A.

Uno de los aspectos implícitos en la gestión tributaria se atribuye al ejercicio del control por parte de la Administración Tributaria y de las empresas; de allí, que se destacan estudios afines a esta acción tendiente a la ejecución de actividades dirigidas a regularizar dicho propósito. En tal sentido, la gestión tributaria avanza en la medida que se ejerce el control de las operaciones de comercio electrónico; y, sobre este particular, desde la perspectiva de la Administración, Ávila, J.[49], en Portuguesa, llevó a cabo un estudio descriptivo, de campo, diseño no experimental, con el objeto de analizar los controles implementados por el Seniat del estado Cojedes para el cumplimiento del impuesto sobre la renta (ISLR) del comercio a través del internet. La población estuvo conformada por el Gerente General, el Jefe de Impuestos y 8 Funcionarios Fiscales adscritos a la Oficina Central del Seniat. Como técnica se utilizó la recolección documental y la encuesta, esta última empleando como instrumento un cuestionario conformado por 16 ítems con Escala de Likert.

En las conclusiones se destaca que se realizan revisiones de los comercios cojedeños que operan a través del internet, no se realizan visitas a estos negocios; por lo que los métodos utilizados por el Seniat dificultan una oportuna verificación de las transacciones electrónicas realizadas. Entre

[49]ÁVILA, J. (2013). *Análisis del sistema de control de tributos (islr) del comercio a través del internet*. Caso: Oficina Seniat, Región Cojedes. Tesis de grado no publicada. Universidad de Carabobo. Fecha de la consulta: 11 de agosto de 2016. Disponible en: http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/760/javila.pdf?sequence=1.

las recomendaciones formuladas se tiene la necesidad de adecuar los principios de tributación al cibercomercio.

Como aporte del anterior estudio, se tiene la metodología aplicada, la cual es similar a la investigación; es decir, cuali-cuantitativa; porque se trata de un estudio documental y de campo; además, de manera concluyente se observa que la Administración (Seniat) no cuenta con un método~~s~~ viable para verificar las operaciones digitalizadas; tal como también se destaca en las recomendaciones del estudio.

Al proseguir con la gestión de control pero desde la perspectiva de las gestión tributaria de las empresas, Díaz[50], en Maracay, estado Aragua, efectuó una investigación tipo descriptiva, de campo, bajo la forma de proyecto factible, diseño no experimental, con el objetivo de proponer un sistema de control interno de gestión tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA) a la empresa Promapal, S.A. La población estuvo determinada por la totalidad de las personas que laboran en los diferentes departamentos de la empresa Promapal S.A. Se utilizó la técnica de encuesta; y, como un instrumento el cuestionario, basado en el Código Orgánico Tributario, la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento, y las diferentes Providencias Administrativas que se han decretado en los últimos años, conformado por 37 ítems de respuesta dicotómica.

En las conclusiones se destaca, que pese a la existencia de un departamento de control interno, existen controles internos débiles orientados hacia el área operativa, distanciándose del área tributaria, por lo que es necesario reforzar los controles existentes. De acuerdo con los

[50]DÍAZ, J. (2015). *El control interno en la gestión tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuesto al valor agregado, de la Empresa Promapal, S.A. Tesis de grado no publicada. Universidad de Carabobo, Venezuela*.

resultados obtenidos se recomendó la presentación de una propuesta un Sistema de Control Interno de Gestión Tributaria para la empresa objeto de estudio con la finalidad para el cumplimiento de las obligaciones en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Igual al estudio precedente, se aborda la necesidad de establecer acciones de control para una mayor gestión tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en las empresas, tal como se devela en el presente trabajo investigativo, las cuales contribuyen a orientar operativamente este llamado ante el Estado venezolano; por tanto, se sugiere, y de manera similar en el estudio presentado, el diseño de una propuesta de acciones para el mejoramiento del cumplimiento de obligaciones; que en este caso, sería en el impuesto sobre la renta, a diferencia del anterior.

Ahora bien, en las relaciones entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, la aplicación de tributos representan actividades dirigidas al establecimiento de carga impositiva y su correspondiente liquidación por parte de los obligados, lo cual se tramita a través de la denominada gestión tributaria; y como resultado de ello, la Administración debe cuantificar la deuda tributaria a los efectos de llevar a cabo dicho propósito establecido legalmente.

Según la opinión de Delgado García A., y Oliver Cuello R.[51]:

> La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas, fundamentalmente, a la recepción y tramitación de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos, así como la realización de actuaciones de control, tales como la verificación de datos, la comprobación de valores o la comprobación limitada.

Se desprende de la definición aportada, la configuración de una gestión tributaria focalizada en acciones de carácter administrativo, las

[51] DELGADO GARCÍA, A. M., y OLIVER CUELLO, R. (2008). *Los procedimientos en el ámbito tributario.* Barcelona, España: Editorial Uoc, p. 116.

cuales se encuentran claramente determinadas con el acompañamiento de referentes legales; entre otras, aquellas relacionadas con el ejercicio de control, el cual verifica y comprueba los datos aportados por los interesados.

Por otra parte, argumentan los citados autores[52]: que en el procedimiento de gestión fundamentalmente se produce la determinación de la denominada cuota tributaria; surge de este modo la relevancia de las funciones administrativas vinculadas con esta actuación, en el siguiente sentido: "…si la deuda está líquida, será exigible y entrarán en juego el procedimiento de recaudación e, incluso, en función de las circunstancias, es posible que se inicie el procedimiento inspector, el sancionador o el de revisión". A decir verdad, la gestión tributaria busca establecer acciones dirigidas a impulsar la capacidad tributaria y la aplicación de éstos a través de procedimientos tendientes a conectar una relación tributaria entre los contribuyentes y la Administración, de modo que se pueda cumplir con la obligación tributaria por parte de las empresas o ciudadanos.

Otra visión general de la gestión tributaria la asume Menéndez A. [53], cuando señala que se refiere a la diversidad de funciones y procedimientos llevados a cabo por órganos competentes de gestión tributaria; y, entre dichas actuaciones se destacan: "…las funciones que comportan las relaciones con los contribuyentes, así como las de comprobación y liquidación de los tributos…y que dan lugar a simples actuaciones materiales y/o a los correspondientes procedimientos administrativos". Evidentemente, la gestión tributaria implica buena parte de la política económica a seguir por la Administración, la cual comporta tareas y procedimientos a ser pautadas para que los contribuyentes se obliguen tributariamente; y, se pueda percibir

[52] DELGADO GARCÍA, A. M., y OLIVER CUELLO, R. (2008), ob. cit. p. 116.
[53]MENÉNDEZ, A. (2010). *Los procedimientos de aplicación de los tributos en el ámbito interno y en el de la fiscalidad internacional*. En Landwell Pricewaterhouse Coopers. Valladolid, España: Lex Nova, S.A, p. 34.

ingresos a partir de actuaciones exigibles por parte de la Administración de carácter público, que en otras palabras, se trata de facilitar el vínculo entre los obligados y el deber de contribuir como consecuencia de un hecho imponible legalmente pautado.

Dentro de esta perspectiva, buena parte de la gestión tributaria implica la conformación de pautas establecidas y procedimientos tendientes a generar la exigibilidad; tal como sucede cuando las empresas mercantiles asumen la obligación tributaria específicamente en virtud del impuesto sobre la renta, quienes deben apegarse a principios rectores establecidos, así como cumplir con los deberes formales y materiales de dicha obligación, acatar procedimientos para declarar el ISLR, implicar la planificación tributaria como parte de las acciones tributarias y ser partícipes del control utilizado por parte del Estado y de modo interno en la empresa en virtud de incumplimiento de los deberes tributarios.

Principios Tributarios del Comercio Electrónico

Sin duda, en la prestación de servicios con el apoyo de internet, la aplicabilidad de los principios tributarios se distancia de la capacidad contributiva, por lo que es importante hacer mención de estos preceptos que orientan las operaciones realizadas a través del e-commerce o comercio electrónico. A decir de Lamarra N., y Tenti E.[54], los principios constituyen normas o leyes de comportamiento, éstas se hayan orientadas hacia la acción; además: "…principios son universales y se le puede apreciar en la mayoría de las doctrinas y religiones a lo largo de la historia de la humanidad". Cuando se realizan transacciones fundadas en el comercio electrónico, necesariamente se debe atender a la importancia de los principios que rigen ese proceso; es decir, los responsables de la empresa

[54] LAMARRA, N., y TENTI, E. (2003). *Calidad de la educación. Aportes para un debate desde la perspectiva del planteamiento*. Ministerio de Cultura y Educación. Dirección Nacional de Planeamiento y Educación, Buenos Aires, Argentina, p. 65.

deben asumir los principios contenidos en preceptos que orientarán la obligación tributaria.

Según se desprende, buena parte del comportamiento focalizado en acciones tributarias, debe enmarcarse en principios que resultan de reglas que generan un compromiso porque se aplican preceptos que deben atenderse con transparencia, de manera que se fortalezca la obligación tributaria.

Ahora bien, desde una perspectiva tributaria, cuando se atiende al comercio electrónico o e-commerce, la organización para la cooperación y el desarrollo económico[55], refiere que los principios a ser aplicados en materia tributaria por los distintos países deben ser similares tanto en el comercio convencional como el comercio electrónico; de allí, que la neutralidad, eficiencia, certeza y simplicidad, efectividad e imparcialidad y la flexibilidad, constituyen normas orientadas a la acción.

Con referencia al principio de la eficiencia comenta la mencionada organización, que ésta se valora cuando se disminuyen los costos en el cumplimiento para los negocios; así como los costos de administración para los entes gubernamentales. En razón del principio de certeza y simplicidad, se traduce en la observancia de reglas tributarias claras y fáciles de comprender, a fin que los contribuyentes canalicen un estado de certidumbre en el cumplimiento de su obligación.

Luego, la efectividad e imparcialidad, según la mencionada organización, se debe a que la tributación debe generar la cantidad correcta

[55] ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE, 2001). *Tributación y comercio electrónico,* fecha de la consulta: 2 de julio de 2016, Disponible en: http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/9789264189799-sumes.pdf?expires=1442843878&id=id&accname=guest&checksum=AD460C1C5FBCD72D4530C.

impositiva en el momento apropiado, asumiéndose una disminución de la evasión y elusión. Por su parte, la flexibilidad representa un principio importante porque se considera que los sistemas de tributación deben caracterizarse por ser flexibles y dinámicos, de modo tal, que sean complementarios con los avances de carácter comercial y tecnológico.

También, se adiciona el principio de neutralidad, que según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE, 2001) antes mencionada, consiste en aquella norma rectora que procura la equidad entre las distintas formas de comercio electrónico y el comercio convencional y electrónico, evitándose la doble tributación; o bien, la carencia de tributación no intencional.

Sobre este principio, es importante considerar la posición asumida en la Conferencia de Ottawa, en la cual la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (*Apud*. Irribarra E.)[56], la cual concluye de manera expresa que:

> La tributación fiscal debería tratar de ser neutral y equitativa entre las formas del comercio electrónico y entre éste y el comercio convencional, evitando así la doble imposición o la no tributación involuntaria. Las decisiones empresariales deberían estar motivadas por consideraciones económicas y no fiscales. Los contribuyentes que se encuentren en las mismas situaciones y que efectúen operaciones similares deberían estar sometidos a niveles de imposición similares…La OCDE reconoce que tratar aisladamente al comercio digital, aumenta el peligro de incumplir la neutralidad tributaria. Es decir, el riesgo de incumplir el principio de neutralidad se reduce considerablemente trabajando sobre los servicios en general, en lugar de sobre el comercio electrónico en particular.

[56] IRRIBARRA, E. (2016) *La equidad tributaria en el comercio digital según la OCDE, y sus desafíos para la recaudación fiscal.* Centro de Estudios Tributarios. Universidad de Chile, Chile, p. 240,256.

Tal como se desprende de los párrafos precedentes, el principio de neutralidad se aboca al logro equitativo de las reglas tributarias existentes en el comercio convencional y electrónico, por cuanto los contribuyentes que lleven a cabo operaciones de carácter comercial, en ambos casos, deben contar con un respaldo impositivo de carácter similar; y, es en ese entendido como la mencionada organización interpreta dicho principio, cuando se establece una similitud ante operaciones digitalizadas relacionadas con actos de comercio.

A modo de reflexión, Irribarra E.[57], comenta que la equidad tributaria sostenida por la OCDE, aun cuando: "…es correcta y deseable, se sustenta sobre una premisa desacertada, consistente en pretender calificar como similares ambos tipos de comercio, al aplicar sobre ambos, una idéntica tributación". Además, insiste el citado autor, que es imperativo un reconocimiento de un tratamiento tributario desigual entre el comercio digital o e-commerce y el convencional, porque puede facilitar una mayor recaudación por parte de los Estados, promoverlo, formalizarlo, dinamizarlo, incluso, minimizar los costos e impulsar el resguardo fiscal a nivel nacional como internacional, en el sentido que se haría menos gravoso para los contribuyentes, menos complejo y costoso de fiscalizar para las administraciones tributarias.

En atención a lo señalado, el tratamiento tributario desigual puede impulsar una amplia equidad que el tratamiento similar o idéntico, en virtud de las bondades antes señaladas, por lo que el resguardo fiscal desde una visión nacional o internacional garantizaría la eficiencia y efectividad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias que se deriven del comercio electrónico.

[57] IRRIBARRA, E. (2016), op. cit, p. 267.

Panorama de las Obligaciones Tributarias a Través de Internet

Cuando se realiza el e-commerce o comercio electrónico, sin duda, las transacciones obedecen al empleo de la innovación tecnológica, puesto que a través de ella, se puede optimizar de manera significativa los servicios brindados a los usuarios; de allí, se desprende la generación de una obligación tributaria, la cual debe constituir el aspecto medular cuando se aplican debidamente, los principios implícitos en el comercio electrónico.

Es preciso acotar, que el uso de internet en Venezuela forma parte de una política prioritaria establecida para el desarrollo cultural, económico, social y político, tal como se desprende del Artículo 1 del Decreto 825 [58], incluso, establece el impacto positivo de este medio en la generación de conocimientos y aumento de la eficiencia empresarial. Entre otros aspectos, el propósito consiste en constituirse en medio informativo de la Administración para acercarse a las necesidades de los particulares que soliciten servicios; y, a través de este aporte, brindar respuestas expeditas, confiables y eficaces, de las cuales no quedan exentas las empresas y particulares.

De acuerdo con lo señalado, el uso de internet constituye un medio apoyado en referentes legales, el cual puede ser utilizado en cualquier empresa o ente administrativo, a objeto de facilitar la articulación de la eficiencia y eficacia de las operaciones electrónicas o comerciales y la información procedente de los organismos competentes en materia tributaria.

A decir de Medina Trejos S.[59], al realizarse operaciones electrónicas en el marco del comercio electrónico, este se valora como:

---

[58] DECRETO NO. 825 (2000). Gaceta Oficial No. 36955, mayo 10 de 2000.

[59] MEDINA TREJOS, S. B. (2012). *Análisis de los cambios tributarios que plantea el comercio electrónico en Colombia. Concepto de establecimiento permanente virtual.* Universidad de San Buenaventura. Bogotá, Colombia, p. 1.

> … cualquier forma de transacción comercial, dónde la interacción de las partes involucradas, suceden de manera electrónica. Debido al crecimiento que ha presentado el comercio electrónico, gracias a internet, la innovación no sólo se ve limitada al uso de las tecnologías de la información, sino que exige la trascendencia al campo contable, tributario y fiscal. En el comercio tradicional, la localización de los generadores de la renta era muy fácil de determinar a través del establecimiento de comercio, para el caso del comercio electrónico, dicha concepción no es útil, cuando la localización de las páginas web o los servidores, no hace fácil determinar la territorialidad cómo funcionaba para las empresas físicas. Las reformulaciones tributarias, son tema prioritario de organismos internacionales que buscan establecer lineamientos para controlar las operaciones y los ingresos generados a través del comercio electrónico.

En efecto, el comercio electrónico o e-commerce, implica la configuración de operaciones resultantes de transacciones comerciales realizadas de modo electrónico, lo cual genera limitaciones; entre otras, en el campo tributario, puesto que se producen dificultades en la conformación de principios como la territorialidad, hecho que conlleva a aperturar el control interno y externo de operaciones en virtud de los ingresos obtenidos por las empresas que utilizan este medio electrónico; por consiguiente, cada día se hace necesaria la reformulación tributaria a través de normas consistentes y coherentes con la demanda tecnológica y una plataforma jurídica facilitadora de la trascendencia tributaria que derivan las operaciones e-commerce.

Según plantea Fernández I.[60], la red de internet representa un medio mediante el cual se efectúan operaciones comerciales de diversa naturaleza, sin que necesariamente se cuente con un establecimiento físico para la ejecución de ellas; además enfatiza:

> Dentro de este nuevo esquema comercial resulta evidente cuestionarse respecto a las posibilidades con que contarán las administraciones tributarias para intervenir con un adecuado control fiscal, el cual permita aplicar la afectación tributaria que

[60] FERNÁNDEZ, Í. (2003). *Régimen tributario del comercio electrónico: perspectiva peruana.* Fondo Editorial Pucp, p. 87.

> legítimamente corresponde a dichas operaciones, las que se verán incididas por impuestos tales como el impuesto a la renta

Resulta claro, que la incorporación de internet en las operaciones relacionadas con el comercio electrónico, hace que se dude de la intervención tributaria para un mejor ejercicio del control fiscal, de manera que el obligado pueda responder por las contribuciones que debe realizar, especialmente cuando se trata de formalidades directas como es el caso del Impuesto sobre la Renta.

En comentario de Morales M.[61], se observa que cumplir con una obligación tributaria cuando ésta se asocia al uso de internet es difícil y complicado, porque estos servicios carecen de diseños que delimiten la frontera geográfica donde ocurre la transacción; por consiguiente se desconoce el lugar donde ocurre la transacción. En efecto, las obligaciones tributarias constituyen referentes cuya aplicabilidad efectiva en las transacciones derivan del origen de las operaciones realizadas, en virtud de la dificultad para localizar la procedencia de las actividades comerciales por internet, así como la calificación de índole jurídico que puede prevalecer en ocasión de la renta obtenida.

En apoyo de esta visión, Irribarra E.[62], sostiene que en efecto, hay limitantes para dar cumplimiento a la obligación tributaria; y, sobre el particular puntualiza:

> …dificultad que podría ocasionar para la recaudación fiscal la implementación de una idéntica tributación al comercio digital y al convencional, de acuerdo a las recomendaciones efectuadas en este sentido por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). Tal dificultad, resulta de las características propias y especiales que el comercio digital ha

[61] MORALES, M. (2008). *El derecho tributario ante la nueva realidad económica: El comercio electrónico.* Universidad Dr. Rafael Belloso Chacín, fecha de la consulta: 2 de julio de 2016, Disponible en: http://publicaciones.urbe.edu/index.php/comercium/article/viewArticle/179/198.
[62] IRRIBARRA, E. (2016), op. cit., p. 241.

> venido manifestando desde su surgimiento, que lo distancian cada vez más del comercio convencional.

Evidentemente, cuando se aborda el comercio digital con apoyo de internet, el e-commerce no puede ser concebido como un referente que garantice la recaudación tributaria, porque en la práctica se plantean dificultades que deben ser canalizadas como es el caso de la idéntica tributación al comercio convencional, con lo que interfiere en la aplicación de preceptos tributarios; y, en su efecto, el ejercicio del control a través de acciones que sean eficaces para imponer la carga tributaria a quienes ejercen el e-commerce.

Ahora bien, en el marco de las obligaciones tributarias, se destacan algunas dificultades para tributar el comercio electrónico, tal como asevera Armas M.[63], quien refiere que la norma legal poco satisface las necesidades en las transacciones a través de internet, porque en materia tributaria nada se ha realizado, aunado a la localización de las operaciones cuando se transmiten bienes o servicios por internet, prestándose en gran parte, para evadir el pago del tributo como es el impuesto sobre la renta, puesto que se puede elegir el lugar conveniente para la empresa. Es decir, un potencial contribuyente puede indicar el lugar o territorio a su conveniencia para evitar el pago del impuesto. Similar situación se suscita con respecto al establecimiento permanente como condición que se vincula con la configuración del hecho imponible. En otras palabras, asegura la citada autora que incluso, en virtud de los precios de transferencia, hay menos posibilidad por parte de la Administración para identificar las operaciones efectuadas cuando éstas se realizan entre empresas que mantienen cierta vinculación entre sí. Es decir, las obligaciones tributarias por internet mantienen debilidades por cuanto se carece de una plataforma jurídica efectiva; además, hay eventos que los contribuyentes o responsables

[63] ARMAS, M. E. (2006), ob. cit.

pueden evadir y conlleva a activarse incluso actos de fraude, que no son fácilmente perceptibles por parte del organismo facultado y designado por el estado venezolano.

A modo de conclusión, en el panorama de las obligaciones tributarias a través de internet, surgen dificultades para hacer efectiva el requerimiento por parte de la Administración Tributaria, por cuanto el e-commerce posee características peculiares que deben ser tramitadas mediante mecanismos en la cual la incorporación de la innovación representa una condición viable para intervenir dos de los principios trascendentales en el comercio electrónico como es la territorialidad y equidad, de modo que el control tributario del comercio digital se funde en normas y procedimientos formales y adaptados a los cambios innovadores, a fin de evitar operaciones distanciadas de la carga tributaria por parte de las empresas.

Todo ello, demanda de manera imperativa la generación de una adecuada política fiscal de cara hacia el tratamiento del fenómeno tributario en operaciones e-commerce; por tanto, es necesaria la presencia del control por constituir la columna vertebral para afrontar las dificultades surgidas en la aplicación de tributos para realizar operaciones comerciales a través de internet; que en otras palabras se denomina e-commerce, comercio digital o comercio electrónico.

El Impuesto Sobre la Renta (ISLR)

Al tratar lo conducente al impuesto sobre la renta, es preciso realizar una mirada retrospectiva sobre este referente que sirve de fundamento en la explicación del objeto de estudio, por cuanto gran parte de las operaciones electrónicas realizadas deben descansar sobre una base tributaria. En palabras de Tuero Fernández A.[64], los impuestos: "…son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente". Según se infiere, todo impuesto se genera como resultado de un acto o negocio que el obligado realiza y la asume como una capacidad que debe atender de manera exigible por parte de la Administración, a los fines de contribuir al Estado; y un modo de cumplir con este cometido consiste en asumir los deberes y obligaciones derivadas del ISLR.

En este sentido, el citado autor[65], informa: "Los impuestos directos gravan una manifestación directa de la capacidad económica. Son impuestos directos: el impuesto sobre la Renta…". Es decir, el ISLR constituye un impuesto directo por cuanto se aplica en virtud de la renta producida por la persona física o jurídica; es decir, sobre dicho contribuyente, por lo que se grava bajo esta caracterización de modo directo.

Cabe destacar, que según la fuente denominada Ley de Impuesto Sobre la Renta Comentada[66],, este instrumento jurídico representa la consolidación de uno de los tributos de mayor significación para el Estado venezolano, por cuanto: "…a través de su recaudación se obtienen ingresos fundamentales para satisfacer las necesidades básicas de los ciudadanos e impulsar el desarrollo económico-social del país". Resulta claro, que buena

[64] TUERO FERNÁNDEZ, A. (2016). *Gestión fiscal UFO315*. Madrid, España: Ediciones Paraninfo, S.A, p.5.
[65] TUERO FERNÁNDEZ, A. (2016), ob. cit., p.5, 6.
[66] LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA COMENTADA (2010). Colección Leyes Comentadas. Caracas, Venezuela: Legislación Económica, C.A., p. 5.

parte de la recaudación obtenida con la aplicación de la Ley, es signo del cumplimiento por parte de las empresas mercantiles, quienes deben atender los gravámenes como resultado de los actos comerciales; y de allí, que generalmente se efectúan operaciones pecuniarias.

Elementos del ISLR y Referentes Legales

Uno de los aspectos focales en la gestión tributaria se focaliza en la claridad de los elementos del ISLR, porque de allí procede lógicamente de la obligación tributaria cuando se trata de personas jurídicas; es el caso que ocupa el estudio caracterizada por ser una sociedad mercantil, lo cual hace exigible por parte de la Administración en los términos establecidos en las normas jurídicas. Según Tuero Fernández A.[67]: "La obligación tributaria principal tiene por objeto el pago de la cuota tributaria" (p. 8). Además, señala como elementos el hecho imponible, devengo y exigibilidad. Efectivamente, a partir de una obligación tributara en la que alude a un hecho imponible a ser pagado según la aplicación del principio de legalidad, se configura en varios elementos para que éste sea aplicable en el vínculo surgido entre la Administración y quienes son considerados sujetos pasivos; y sobre este particular, se activa el hecho imponible, en los términos de un hecho jurídico con el cual nace la obligación de cancelar el tributos desde que se hace exigible posteriormente en virtud de la determinación del período de pago; y en este sentido, se toma como elementos del ISLR, el hecho imponible, sujeto pasivo, sujeto activo, base imponible, tipo de gravamen, cuota tributaria y deuda tributaria.

En virtud del hecho imponible, éste se circunscribe a mandato legal en virtud de la obligación tributaria generada por la obtención de rentas y transacciones de ventas y servicios; además, de otros actos y negocios, los

[67] TUERO FERNÁNDEZ, A. (2016), ob. cit, p. 8.

cuales devenga para el obligado como las sociedades mercantiles consecuencias jurídicas tributarias, que deben ser satisfechas ante la Administración. Autores como Menéndez A.[68], destaca de modo general en qué consiste el hecho imponible; y, al efecto señala:

> El presupuesto de hecho de las normas jurídicas consiste en la descripción de los hechos, actos o situaciones, a los cuales el ordenamiento jurídico vincula una consecuencia jurídica o un mandato…Las normas tributarias tienen una estructura semejante, y sólo reconociendo en ellas la existencia de un presupuesto de hecho y diferenciándolo de la consecuencia jurídica se pueden entender ciertos conceptos y realizar la interpretación de ciertas normas.

Sobre la base de la consideración anterior, es necesaria la presencia de situaciones o hechos que los relacionen con supuestos jurídicos para que se entienda la configuración de un hecho imponible; sin dicha conexión, se carece de obligación alguna; y, por tanto, no se hará exigible el tributo por parte de la Administración.

En palabras de Fernández M., y Campiña G.[69], cuando hacen referencia al hecho imponible destacan que esta obligación tributaria: "…nace cuando la deuda es líquida y exigible, para lo cual es necesario la actividad de la Administración de comprobar la liquidación que presenta el sujeto pasivo". Tal como se desprende, el hecho imponible activa buena parte de todos los elementos contentivos en la obligación tributaria, en el sentido que al generarse un vínculo entre la situación generadora y la ley, lógicamente, interviene el Estado a través del ente administrativo que hace de ella exigible una vez se demuestre la obligación.

---

[68] MENÉNDEZ, A. (2008), ob. cit., p. 183.

[69] FERNÁNDEZ, M. J., y CAMPIÑA, G. (2012). *Empresa y administración*. España. Editorial Editex, p. 36.

En los términos explicados por Llompart Bennássar M [70], el objeto de la imposición concierne al: "…conjunto de bienes y derechos de contenido económico con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deban responder". Desde esta perspectiva, la situación generadora del hecho imponible se basa en la conformación de actividades económicas generadoras de un enriquecimiento legalmente establecido; y, del cual se genera una obligación tributaria que el sujeto pasivo debe asumir, que en otras palabras se trata de dar respuesta a la obligación tributaria en razón de un enriquecimiento económico.

En concordancia con el anterior comentario, Briceño M.[71], sostiene que el hecho imponible constituye un presupuesto legal tendiente a tipificar el tributo, y de allí nace la obligación tributaria; además aclara que este hecho se materializa con la concurrencia de resultados; éstos se direccionan bajo dos circunstancias; por una parte, en situaciones de hecho, desde el instante que se producen circunstancias materiales para generar efectos tributarios; por otra: "En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable".

El hecho imponible, o también, hecho generador, según lo sostenido por el citado autor, concierne a situaciones inscritas en normas tributarias, cuya acción genera una obligación de índole tributario; por lo que una vez integradas las situaciones de hecho en virtud de su vinculación con situaciones jurídicas, de dicha conexión nace la obligación tributaria, cuya ocurrencia los vincula; y este acto se traduce en la actividad económica

[70]LLOMPART BENNÁSSAR, M. (2007). *La nueva tributación de las personas físicas.* España. Editorial La Ley, p. 194.
[71]BRICEÑO, M. (2011). *Glosario impuesto sobre la renta*, p. 1, fecha de la consulta: 8 de agosto de 2016, Disponible en: https://liceomariobriceo.wordpress.com/2011/04/23/glosario-impuesto-sobre-la-renta/.

comercial cuando se trata de personas jurídicas como las sociedades mercantiles.

Cuando se atiende a la definición legal, primeramente se debe mencionar al Código Orgánico Tributario[72], el cual establece en el Artículo 36 que el hecho imponible constituye el presupuesto pautado legalmente, a los fines de calificar el tributo; por tanto, genera el nacimiento de la denominada obligación tributaria. Entonces, la calificación de un tributo parte de circunstancias que atienden a la configuración de un hecho imponible; y, dada dicha vinculación, se produce la obligación para el contribuyente, tal como reafirma el mencionado código en correspondencia con la posición de los autores antes mencionados.

En concordancia, la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISLR)[73], en el Artículo 1 establece: "Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en este Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley". Según este precepto, se destaca que el hecho imponible obedece a cualquier tipo de enriquecimiento, siempre que se trata de un conjunto de circunstancias; o bien, hechos en los cuales se relacione con un hecho material; y, por ende, generadora de la obligación tributaria por parte del obligado; en el caso del presente estudio, del ejercicio de una actividad económica resultado del e-commerce; pero, en todo caso, es necesario que los enriquecimientos sean netos, disponibles y anuales para impulsar el pago de un tributo exigible en las sociedades mercantiles.

Otro elemento del ISLR versa acerca de los sujetos pasivos, los cuales se focalizan en la persona natural o jurídica que según demanda la LISLR, señalándose que se encuentra obligada al cumplimiento de un tributo.

[72]CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014). Gaceta Oficial No. 6.152, Extraordinario, noviembre 18, 2014.
[73] LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2015), ob. cit.

Plantea Briceño M.[74], que el sujeto pasivo de una obligación de índole tributario concierne a: "…sujeto obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable". Por su parte Menéndez[75], destaca que: "…los sujetos pasivos adquieren tal posición deudora en virtud de su relación o vinculación jurídica con la situación descrita en el hecho imponible del tributo". En ambas posiciones, se observa que el sujeto pasivo es quien adquiere el carácter de obligado como resultado del vínculo jurídico existente, determinándose de este modo el hecho imponible que genera la obligación tributaria.

Cuando se hace mención a la base legal sobre este aspecto, se tiene al Código Orgánico Tributario[76], en el Artículo 19, el cual pauta que: "Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable". Es decir, el contribuyente o responsable constituyen sujetos pasivos; pero, al atenderse a la siguiente norma en el Artículo 20, establece que también se encuentran obligadas las personas con el carácter solidario en virtud de similar hecho imponible, y se apoya en la solidaridad contenida en normas legales que traten sobre dicha materia.

Y, para ampliar este señalamiento, el Artículo 28 del mencionado Código Orgánico Tributario establece la responsabilidad solidaria por tributos y multas en función con los bienes que reciban, administren o dispongan; y, en este sentido, dicho compromiso se adquiere aun cuando no hayan incurrido en el hecho imponible. Al respecto, se toman bajo esta figura de responsabilidad solidaria los padres, tutores, directores, gerentes, administradores o representantes de las personas jurídicas, quienes realicen funciones de administración, socios o accionistas de sociedades liquidadas,

[74] BRICEÑO, M. (2011), ob. cit., p. 1.
[75] MENÉNDEZ, A. (2008). ob. cit., p. 236.
[76] CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014), ob. cit.

limitándose sólo al valor de los bienes recibidos, administrados o aquellos en los cuales se ejerza la disposición de los mismos y sobre los actos realizados cuando la representación o poder de administración o disposición se encuentre vigente, incluso, se extiende al momento de cese de la representación o extinción del poder de disposición o administración.

Al proseguir con la responsabilidad solidaria, el Artículo 29 destaca que también se aplica a quienes adquieren fondos de comercio, adquirientes del activo y pasivo de las empresas, pero tal responsabilidad se limita sólo al valor de bienes adquiridos a menos que se actúe con dolo o culpa, siendo tramitada la operación ante la Administración Tributaria en el lapso de un año, a los efectos de pagar los tributos o multas.

Estos artículos aclaran cuál es el papel que ejercen las sociedades mercantiles que ejercen actos de comercio como el caso de las operaciones electrónicas, quienes son responsables solidarios cuando administran o ejerzan la representación legal en la empresa, funciones éstas que se extienden aun cuando cesan las funciones o la representación ejercida a través de poderes.

Luego, en el Artículo 22 destaca quienes son los contribuyentes a quienes se verifica el hecho imponible, cuya condición recae en personas naturales, personas jurídicas y entidades o colectividades con carácter autónomo desde el punto de vista patrimonial y funcional; éstos, según demanda el Artículo 23, se obligan al pago de tributos y cumplimiento de deberes formales según lo expresado en el Código y otras normas de índole tributario.

Tal como se desprende de los artículos precedentes, trátese de contribuyente, responsable o asumiéndose el carácter solidario, todos los inscritos en la obligación focalizada en un hecho imponible, entre los que se destacan las personas jurídicas, o en este caso, las sociedades mercantiles,

quienes deben asistir a las obligaciones a favor del acreedor tributario; es decir, el Estado venezolano, puesto que éste ejerce dicha potestad; y por asumirse una capacidad contributiva, es obvio el cumplimiento de los deberes formales, tal como se destacan en las distintas normas jurídicas tributarias.

Al proseguir con el fundamento legal relativo a los sujetos pasivos, la LISLR[77], en el Capítulo II, acerca De los Contribuyentes y de las Personas Sometidas al Decreto Ley, en el Artículo 7 señala los obligados al régimen impositivo con relación a dicho impuesto a: las personas naturales, compañías anónimas, así como las sociedades de responsabilidad limitada; también las sociedades (en nombre colectivo, comandita simple, comunidades, otras sociedades de personas); de igual modo los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades como refinación y el transporte, sus regalistas y otros; además, asociaciones, corporaciones, fundaciones y similares; establecimientos permanentes localizados en el territorio nacional.

Según la norma anterior, el sujeto pasivo se direcciona hacia la persona natural o jurídica; en este último caso, tratándose de una sociedad mercantil, de manera similar se obliga a atender y dar cumplimiento a las prestaciones tributarias, trátese del contribuyente de manera directa o a través del responsable legal o encargado según la competencia de sus funciones, quien debe dar respuesta en el cumplimiento de los deberes materiales y formales derivados de la obligación ante la Administración; y por tanto, asumir la obligación de atribuirse el régimen impositivo que legalmente se impone.

[77] LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2015), ob. cit.

En función de los sujetos activos, se tiene que es quien se beneficia del tributo derivado del ISLR, por cuanto desde una perspectiva jurídica le corresponde a la Administración, cuya entidad debe reflejar la cantidad tributaria recibida como ingreso. En palabras de Briceño M.[78], el sujeto activo de una obligación de carácter tributario se corresponde con el ente público, el cual se toma como acreedor del tributo obtenido. Es decir, la Administración como ente estatal que se beneficia del tributo como prestación pecuniaria realizada por el obligado para la recepción de ingresos hacia el Estado venezolano.

Luego Menéndez A.[79], es más explícito cuando argumenta la figura de sujeto activo en los siguientes términos:

> …es pues quien ocupa la posición acreedora de la obligación, descripción inicialmente suficiente que resulta sin embargo demasiado esquemática y que debe ser convenientemente perfilada…el sujeto activo de la relación jurídica derivada de la aplicación de los tributos será quien pueda exigir su cumplimiento, esto es, la Administración pública que lleve a cabo la gestión y recaudación del respectivo tributo. Debe advertirse que el sujeto activo puede o no coincidir con el titular del poder tributario, entendiendo por tal el ente público que establece y regula el tributo; y puede o no coincidir también con el titular del crédito tributario, que es el ente público en cuyo favor se recaudan las sumas de dinero en que se materializa la obligación tributaria.

Es evidente entonces, que la Administración es quien funge como acreedor del tributo; es decir, sujeto activo quien hace exigible el complimiento de la obligación por parte de los contribuyentes y responsables; entonces, buena parte de la gestión tributaria del ISLR en las operaciones de comercio electrónico, debe concretarse en la actividad de la Administración como titular del poder tributario en competencia de regulador del tributo, o bien, como ente beneficiario de materializar la recaudación del impuesto.

[78] BRICEÑO, M (2011), ob. cit., p. 1.
[79] MENÉNDEZ, A. (2008), ob. cit., p. 184, 231.

En virtud de un panorama legal, el Código Orgánico Tributario[80], concuerda con los autores indicados, con relación a qué ente se atribuye este elemento del ISLR. Según el Artículo 18: "Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo". A decir, verdad, se trata del acreedor de la obligación pecuniaria asumida de manera legal, en el cual se traduce en constituirse en sujeto activo porque tiene la potestad jurídica para abordar el cumplimiento de la misma por parte de los obligados tributarios.

En términos generales, cuando se hace mención del sujeto activo de la obligación tributaria, tal como se expresó, se trata de la Administración porque como corrobora Villegas H.[81], es la nación quien se encarga de legislar, recaudar los tributos en todos sus aspectos, sin generar consulta al respecto. Entonces, se desprende que el sujeto activo lo representa el Estado venezolano como ente supremo ante los contribuyentes y responsables, quienes deben cumplir con las normas tributarias por parte de la Administración, sea ésta circunscripta al ente nacional, estatal o municipal.

En este propósito, sin duda el Estado tiene facultad de ejercer el poder tributario; es decir, establecer y hacer exigible tributos por ley, modificarlos y derogarlos; y, ello se desprende de una base sustentada en la Carta Magna, en la cual se destaca tal prerrogativa en entes nacionales en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela[82], cuyo artículo 156, literal 12, refiere cuál es la competencia del poder público nacional en materia tributaria; y, en estos términos señala:

---

[80] CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014), ob. cit.
[81] VILLEGAS, H. (2016). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Décima edición. Buenos Aires, Argentina. Editorial Astrea.
[82] CONSTITUCIÓN NACIONAL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA (1999), ob. cit.

> La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, y los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los estados y municipios por esta Constitución y la ley.

Se desprende que en la gestión llevada a cabo por entes nacionales tanto la generación, recaudación, administración y sobremanera, el control de los impuestos se atribuye sobre diversas materias, entre estas, bienes y servicios, siempre que no sean de competencia a los municipios y estados. Por su parte, el numeral 13 del precitado artículo indica que es competencia exclusiva del poder público nacional realizar actos legislativos, a los fines de determinar los tipos impositivos, alícuotas de los tributos estatales y municipales, definir principios y limitaciones sobre esta materia, como parte de sus competencias.

En el caso del ente estadal, la potestad tributaria se determina en el Artículo 164, literal 4 de la Carta Magna, en el cual se desprende que entre las competencias exclusivas de los estados se encuentra: “La organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios, según las disposiciones de las leyes nacionales y estadales”. Es decir, aquello que no compete en materia tributaria a la nación o municipio.

Pero, la potestad tributaria municipal es más flexible, tal como se desprende del Artículo 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Y, sobre este particular, la potestad del poder público municipal, la contiene la norma suprema en el Artículo 156, literal 14, la cual pauta el poder de recaudación y control en virtud de crear y organizar impuestos territoriales; o bien, sobre predios rurales y sobre transacciones inmobiliarias;

es decir, los municipios como ente del Estado venezolano, también mantiene competencias en materia tributaria; pero sobre materias distintas a las referidas al poder nacional o estadal.

Precisando de una vez, en el marco de las competencias de las alcaldías como entes de gestión tributaria, uno de los propósitos consiste en ejercer su potestad tributaria bajo un referente legal; y, es así como la Ley Orgánica del Poder Público Municipal[83], en el artículo 160 establece que dentro de la potestad tributaria del municipio se encuentra la creación, modificación o supresión de tributos en concordancia con preceptos constitucionales o asignados según ley estadal o nacional; todo ello, a través de ordenanzas emitidas por dicho ente municipal.

En resumen, en virtud de la base legal sustentada con relación a la potestad tributaria nacional, estatal y municipal, se desprende que el Estado puede crear, modificar, suprimir tributos; así como organizarlos, ejercer la administración y control de impuestos en términos generales; no obstante, cuando se observa la potestad del poder público nacional en el Artículo 156, literal 12 comentado, se reserva taxativamente la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta; situación que induce a concluir que es facultad expresa del poder público nacional el establecimiento de obligaciones tributarias a los sujetos pasivos como el caso de las sociedades mercantiles que se encuentren bajo su jurisdicción; y buena parte de tal atribución, obedece a la función de control del ISLR; que en el caso del presente estudio, se debe a las operaciones de comercio electrónico realizada por parte de la empresa, cuyo órgano de Administración de ejecución para hacer efectiva la recaudación como ejercicio natural de dicho control, en este caso, sería el Servicio Nacional

[83] LEY ORGÁNICA DEL PODER PÚBLICO MUNICIPAL (2010). Gaceta Oficial N° 6.015, diciembre 28, 2010.

Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), cuyas competencias se indican en los apartados relativos al control por parte de la Administración Tributaria.

Se deduce entonces, que el ente público acreedor del tributo nacional en lo que respecta al ISLR, obedece a la Administración como titular de la potestad impositiva; y se encuentra regido por una base Constitucional y el Código Orgánico Tributario, en los cuales se desprende una relación jurídico de índole tributaria con capacidad para efectuar el control, entre otras competencias, atribuidas legalmente.

Otro elemento implícito en el ISLR, obedece a la sujeción de la base imponible, por cuanto se debe a su valoración en términos cuantitativos con el cual se determina la obligación tributaria expresada por lo general, en cantidades de dinero a pagar por parte de los obligados tributarios. Y, sobre el particular, Cortés y Martín (*Apud* Gorospe) [84], la base imponible se refiere a: "…magnitud que mide, valora o cuantifica el elemento objeto del hecho imponible, su determinación cuantitativa".

En opinión de Menéndez A.[85], el tributo constituye una obligación pecuniaria; por tanto, es insuficiente determinar los hechos y circunstancias que dan origen al nacimiento; también sostiene que dicha cuantificación se sustenta legalmente identificándose: "…los elementos necesarios para proceder a la cuantificación dineraria del tributo…y que son, concretamente, la base del tributo, el tipo de gravamen y los que, junto a la cuota, integran la deuda tributaria". Según se desprende de los autores antes citados, la base imponible debe estar sujeta a consideraciones legales; entre estas, la presencia de ciertos elementos que le acompañan para generar la medición cuantitativa; de allí se destaca la magnitud y valor del hecho imponible

[84] GOROSPE, J. I. (2013). *Derecho financiero y tributario. Parte general*. Segunda edición. España, Madrid. Editorial Dykinson, S.L, p. 5.
[85] MENÉNDEZ, A. (2008), ob. cit., p. 184.

fundado en el tipo de gravamen y cuota establecida; por consiguiente, sobre estas variables surge la base imponible en los términos del cálculo de la cantidad que corresponde al obligado tributario como situación impositiva.

En virtud del fundamento jurídico, Código Orgánico Tributario[86], el Artículo 4, establece que para determinar la base imponible a los fines de calcular el impuesto, éste se tomará en función con el resultado al sumar: "…el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial. No se admite la imputación de pérdida de fuente extraterritorial al enriquecimiento o pérdida de fuente territorial". Entonces, según este referente la base imponible se sujeta a una operación básica en los términos del producto generado bajo el parámetro de enriquecimiento neto, cuya fuente sea territorial o no; en todo caso, bajo este criterio legal, las sociedades mercantiles deben determinar la base imponible cuando debe cumplir con la obligación material de pagar el tributo.

Con relación al tipo de gravamen, éste se debe a la proporción que se debe aplicar en función con la base imponible con el propósito de realizar el cálculo del tributo que pesa sobre el sujeto activo. En este propósito, Peña Amorós M.[87], argumenta:

> En el momento de determinar la cuota tributaria a pagar por un determinado tributo, es necesario aplicar a la base imponible el tipo de gravamen, de este modo se fijará cual es la cantidad que debe satisfacer el obligado tributario…desde un punto de vista funcional, el tipo de gravamen es el elemento de la estructura del tributo que se aplica a la base impositiva para obtener la cuota tributaria

Según la consideración del citado autor, se debe considerar cuál es el tipo de gravamen como figura tributaria tendiente a estructurar el tributo

[86] CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014), ob. cit.
[87] PEÑA AMORÓS, M. M. (2005). *Las competencias normativas de las comunidades autónomas en los tributos cedidos.* Universidad de Murcia. Murcia, España. Editorial Editum, p. 118.

cuando se debe determinar la cuota tributaria a ser cancelada por el contribuyente; y, de hecho se fija el monto en virtud de la caracterización o clase de gravamen.

A su vez, Menéndez A.[88], indica que el tipo de gravamen es:"…el elemento de la estructura del tributo que se aplica a la base positiva para obtener la cuota tributaria". Igualmente, cuando cita a Cortés Matías, puntualiza que para éste autor el tipo de gravamen consiste en: "…la parte de la magnitud elegida como base que corresponde al Estado o ente público acreedor del tributo". Efectivamente, el tipo de gravamen es todo aquello que se aplica a la base impositiva para dar como resultado la obligación legal a favor de la Administración; en otras palabras, el elemento generador para determinar lo que le corresponde al acreedor del tributo una vez realizadas las deducciones y reducciones respectivas.

Otro elemento importante se vincula con la cuota tributaria; y, se expresa en la cantidad representativa en función del tipo de gravamen identificado; y, al respecto, se atiende a señalar qué cuota debe ser objeto de pago cuando se trata de tributar, que en los términos expresados por Menéndez A.[89]: "…es la cantidad de dinero resultante de aplicar el tipo de gravamen a la base positiva en los tributos variables". Es decir, se trata de determinar cuál es la cantidad pecuniaria que el obligado tributario debe hacer efectiva ante la Administración, a manera de dar cumplimiento a uno los deberes de mayor interés para las partes.

Autores como Romero, L.[90], la denominada cuota íntegra, considerada como: "…el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base liquidable (o imponible si es que no hay reducciones), o bien, una cantidad

[88] MENÉNDEZ, A. (2008), ob. cit., p. 216.
[89] MENÉNDEZ, A. (2008), ob. cit., p. 219.
[90] ROMERO, L. M. (2016). *Manual de régimen fiscal de la empresa*. España. Segunda edición. Editorial Universidad de Castilla-La Mancha, s.n.p.

fija señalada al efecto". Además refiere que una vez determinada la cuota íntegra, la ley puede, en función con situaciones de carácter objetivo y subjetivo, disponer sobre la aplicación de incrementos a partir de la aplicación de bonificaciones o adiciones; también, disminuciones en virtud de desgravámenes o deducciones, lo que se denominaría cuota líquida. De acuerdo con esta posición, la cuota tributaria es la cantidad de dinero como producto de incrementos o disminuciones que el obligado puede realizar con apoyo de normas legales; y debe efectuar en el marco de los deberes a ser cumplidos.

Como complemento de lo anterior, la deuda tributaria constituye un elemento adicional del ISLR, puesto que se atribuye a un resultado final luego de realizarse la totalidad de las deducciones o incrementos fijados en virtud de pautas legalmente establecidas. Para Salcedo R.[91], la deuda tributaria se entiende: "…no solamente a las obligaciones de naturaleza tributaria, sino también a las sanciones o multas por comisión de infracciones tributarias". Lo anterior, conlleva a establecer que si el sujeto pasivo ha incumplido con el deber tributario, y, como resultado, es objeto de multas o sanciones; el monto de las mismas se adiciona a la cuota tributaria; y, por tanto, se formaliza una deuda ante la Administración o ente beneficiario del tributo.

Por su parte Menéndez, A.[92], señala al respecto:

> …la deuda tributaria es el resultado final del proceso de cuantificación que hay que llevar a cabo al aplicar los tributos, y puede describirse como la cantidad de dinero que se debe al ente público en concepto de tributo. Así pues, la deuda y la cuota tributaria son nociones diferentes, aunque consisten en sendas

[91] MENÉNDEZ, A. (2008), ob. cit., p. 220.
[92] SALCEDO, R. Y. (2010). *Modelo de código tributario para América Latina*. *Tendencias actuales de tributación*. Universidad del Rosario. Editorial Universidad del Rosario y del ICDT, p. 272.

magnitudes dinerarias que en su conformación están mutuamente implicadas.

Efectivamente, la obligación legal a favor de la administración por parte de la persona jurídica, puede convertirse en deuda tributaria, cuando se cuantifica una vez finalizada la cuantificación de la suma de dinero a ser enterada al ante u órgano acreedor, cuando se realiza un recargo de la cuota tributaria sobre la base imponible, realizándose la respectiva liquidación en entes nacionales, locales o regionales.

En conclusión, en virtud de lo señalado en párrafos precedentes, buena parte de la gestión tributaria se materializa cuando el obligado de las sociedades mercantiles puede determinar todos los elementos implícitos del ISLR; y, específicamente cuando se realizan operaciones de comercio electrónico, porque de allí parte el conocimiento de cuál es la acción implícita en el cumplimiento de las obligaciones que le asisten, de manera que al orientarse y obtener información acerca de cómo opera los sujetos en la relación jurídico-tributaria, lo concerniente al hecho imponible, sujeto pasivo, sujeto activo, base imponible, tipo de gravamen, cuota tributaria y deuda tributaria, podrá hacer efectiva la obligación tributaria que le asiste de manera efectiva.

Deberes Formales y Materiales de la Obligación Tributaria

Uno de los deberes que toda persona jurídica en el marco de las operaciones de comercio deben cumplir se relaciona con tributar; es decir, en función con su capacidad contributiva, genere espacios para satisfacer las necesidades colectivas a partir de los gastos que el Estado realiza como benefactor de los tributos recaudados. Es por ello, que la norma rectora indicada en el Artículo 133 de la Constitución Nacional de la República

Bolivariana de Venezuela[93], se expresa: "Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley". Desde este referente constitucional, todos, trátese de persona natural o jurídica, deben contribuir con los gastos a través de la cancelación de tributos cuando se constituyen en sujetos pasivos u obligados al cumplimiento de las prestaciones tributarias; las cuales pueden ser de carácter formal o material, tal como asegura London C.[94]:

> Las obligaciones que corresponden a los contribuyentes pueden ser de tipo "material" y de tipo "formal", donde las primeras corresponden al pago del tributo y las segundas a los deberes formales que éstos deben cumplir por mandato de la Ley tributaria que crea el impuesto, la contribución o la tasa. Los deberes formales sirven de apoyo a las labores de control del tributo, ejercidas por la Administración Tributaria a favor del sujeto activo acreedor del tributo, de tal forma que éstos facilitan la labor de vigilancia y seguimiento que se efectúa para garantizar el cumplimiento de la obligación material o de pago del tributo.

Entonces, las obligaciones tributarias, se atienden en virtud del cumplimiento material y formal ejercida por el obligado a los fines de contribuir con los gastos públicos del Estado; y, se debe pautar en instrumentos legales den los cuales deriven dicha obligación a favor del sujeto activo; en este caso la Administración tributaria como acreedor del tributo, quien debe gestionar el control de las obligaciones formales y materiales sujetas a tributación.

Deberes Formales de la Obligación Tributaria

La configuración de los deberes formales constituye una de las acciones a ser cumplidas por las empresas. En torno a los deberes formales,

[93]CONSTITUCIÓN NACIONAL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA (1999), ob, cit.
[94]LONDON, C. (2016). *Los deberes formales tributarios en Venezuela,* p. 1, fecha de la consulta: 28 de agosto de 2016, Disponible en: http://virtualpymes.com/los-deberes-formales-tributarios-en-venezuela/.

autores como Cruz de Quiñones L.[95], hace mención que los deberes instrumentales o denominados también formales, se refieren al: "…conjunto de actuaciones que las leyes tributarias imponen a los sujetos pasivos,…Tales deberes asumen, una importancia decisiva para la aparición de hechos tributarios, que, sin ellos, muchas veces no podrán constituirse con una forma jurídica propia". De acuerdo con la posición expresada, los deberes formales concierne a las actuaciones contenidas en leyes de carácter tributario en las cuales impulsa la presencia de situaciones tributarias, de las cuales emerge la obligación formal que el contribuyente debe asumir bajo dicho carácter.

Estos deberes formales, según lo establecido en las proposiciones normativas legales, se encuentran contenidos en el Artículo 155 del Código Orgánico Tributario[96], y a requerimiento de las leyes y reglamentos respectivos, deben usar formato para citar: (a) Llevar oportunamente y de manera debida libros y registros especiales, según requerimientos legales y en virtud de principios de contabilidad relativos con operaciones y actividades vinculantes con la tributación; además, deben en el domicilio o establecimiento del contribuyente; o bien, el responsable (ejemplo, libro de ajuste fiscal para los contribuyentes del ISLR; es decir, emitir los documentos exigidos legalmente y exhibirlos cuando le sea requerido); (b) Inscripción en registros pertinentes, según datos y modificación de los mismos comunicándose de manera oportuna a la Administración (ejemplo, inscripción en registros y actualización de información sobre RIF y el NIT); (c) Colocación del número de inscripción en los documentos, así como de las declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria; (d) Solicitud a la autoridad que corresponda permisos previos; también acerca

[95]CRUZ DE QUIÑONES, L. (2010). *Lecciones de derecho tributario inspiradas por un maestro. Liber amicorum en homenaje a Eusebio González García*, Tomo I, Bogotá, Colombia: Editorial Universidad del Rosario, p. 507.
[96]CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014), ob. cit.

de la habilitación de locales; (e) Presentación en un lapso o plazo previamente fijado, las declaraciones;(f) Emisión de los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos, tales como facturas y los comprobantes de retención; (g) Exhibición y conservación ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, de los libros de comercio, los libros y registros especiales; igualmente, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponibles; (h) Contribuir con los funcionarios autorizados en el proceso de inspección y fiscalización en cualquier lugar; (i) Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos; además, los comprobantes de legítima procedencia de mercancías, vinculadlas con hechos imponibles; igualmente, efectuar aclaraciones solicitadas; (j) Comunicación sobre situaciones que generen alteración de su responsabilidad tributaria, especialmente en casos que se de inicio o término de las actividades del contribuyente; (k) Comparecencia ante las oficinas de la Administración Tributaria en casos de requerimiento por parte de ella (ejemplo: comparecer a las Oficinas del SENIAT cuando este organismo con competencia nacional en materia tributaria le requiera); y (l) Cumplir las resoluciones, órdenes, providencias y otras decisiones emanadas por las autoridades tributarias y órganos competentes cuando se encuentren debidamente notificadas por los mismos.

En la indicación de los deberes formales, toda empresa en el marco de la gestión tributaria del impuesto sobre la renta, debe cumplir con los deberes formales que debe seguir; y, en el caso de la Agencia de Festejo Latorre, C.A., sin duda, también está obligada a cumplir con cada uno de los aspectos contenidos en el Código Orgánico Tributario, como instrumento jurídico de tributación a ser acatados por los sujetos pasivos, caso contrario, se encuentran sujetos a sanciones pautadas en las normas jurídicas reguladoras de las mismas.

Por su parte, la LISLR[97], desarrolla los deberes indicados anteriormente, en el cual el sujeto activo debe cumplir con deberes formales, entre los que se cuenta la obligación de inscribirse ante la administración tributaria, efectuar las retenciones del ISLR, presentar la declaración definitiva de rentas, realizar la declaración estimada, llevar los registros contables que conciernen a sus operaciones, emitir facturas y manejar un registro de los inventarios.

Inscripción ante la Administración Tributaria.

En cuanto a la obligación de inscribirse ante la administración tributaria, la mencionada Ley, en el Artículo 96, puntualiza que es la Administración Tributaria, quien debe llevar un Registro de Información Fiscal (RIF) numerado, a los fines que las personas jurídicas, entre otras se inscriban en virtud de las actividades o bienes que generen ISLR. Además, remite al reglamento de la Ley, la determinación de normas para la apertura de dicho registro y otras formalidades sujetas a obligación por parte de los contribuyentes.

Lo anterior se confirma mediante la Providencia Nº 0048[98], la cual hace mención a la regulación del registro único de información fiscal (RIF); y, al respecto, en el Artículo 1, señala que los sujetos pasivos de tributos administrados por el SENIAT, o que deben realizar trámites en este organismo o cualquier ente de la Administración Pública, se inscribirán en el Registro Único de Información Fiscal (RIF), en la cual deben dar información según procedimiento pautado en esta Providencia. Igualmente, los no

[97]LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2015), ob. cit.
[98]PROVIDENCIA Nº 0048 (2013). Gaceta Oficial Nº 40.214,Caracas, Venezuela, julio 25, 2013, fecha de la consulta: 12 de septiembre de 2016, Disponible en: http://www.juris-line.com.ve/data/docs/114.pdf.

residentes o no domiciliados en el territorio de Venezuela sin establecimiento permanente o base fija al realizar actividades económicas en el país; o, bien, posean bienes sujetos a gravamen; excepto los extranjeros que permanezcan temporalmente en el país, a menos que lleven a cabo actividades económicas y los menores de edad sin posesión de bienes y de actividades económicas, según demanda el Artículo 2; quienes deben realizar dicha inscripción dentro de treinta días (30) hábiles a partir del inicio de actividades o constitución de la empresa, según el Artículo 4 de la referida Providencia.

Tal como se desprende de la anterior norma, es obligación de las personas jurídicas, entre éstas las sociedades mercantiles como las empresas de servicios, el realizar la correspondiente inscripción en el Registro Único de Información Fiscal (RIF), momento en el cual deben brindar información en función con el procedimiento establecido en la providencia emanada del Ministerio del Poder Popular de Finanzas, específicamente el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); teniéndose en consideración las excepciones indicadas y el plazo para el cumplimiento de dicha inscripción.

Retenciones del ISLR.

En virtud de la gestión tributaria focalizada en la obligación de efectuar las respectivas retenciones del ISLR, la Ley antes mencionada, establece en el Artículo 84 que la Administración Tributaria, a través de una providencia de índole general, puede realizar la ponderación de quiénes son responsables del pago del impuesto como agentes de retención o percepción del mismo, también, la fijación de porcentajes, a quienes se identifican en operaciones gravadas en virtud de las funciones o actividades realizadas, quienes deben efectuar pagos directos o indirectos, determinación de deudores o pagadores de enriquecimientos netos, ingresos brutos o renta

bruta; en todo caso, señala la norma que la retención del impuesto se lleva a cabo una vez realizado el pago o abono en cuenta (cantidades que los deudores o pagadores acrediten en su contabilidad o registros). Estas obligaciones también se suscriben en la base reglamentaria y a través de providencias establecidas por la Administración Tributaria.

En opinión de Jiménez I., Cayón A., y Álvarez J.[99], la retención es definida como:

> …prestación impuesta por la Ley a quienes efectúen determinados pagos de detraer cierta fracción de los mismos e ingresarla en el Tesoro. Esta institución, además de los fines comunes a todos los pagos a cuenta, responde a una importante función de control en cuanto al cumplimiento del impuesto, al obligar a los retenedores a presentar una relación de los rendimientos satisfechos y de la identidad de los perceptores

Cuando se desarrolla el anterior mandato legal en otros referentes jurídicos, se tiene el Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto sobre la Renta en Materia de Retenciones[100], el cual insta en el Artículo 1, la obligación a practicar la retención del impuesto en el momento que el pago o abono en cuenta se cancele; además, debe enterarlo en la oficina receptora de la Administración en los plazos y condiciones establecidas en el Reglamento, cuyos pagadores se encuentran determinados en la LISLR. También, destaca en el Artículo 9, la obligación que tienen los deudores o pagadores en función con las actividades desempeñadas, entre otras, por personas jurídicas domiciliadas o no domiciliadas en el país.

Además, el Artículo 21, indica que los impuestos retenidos deben ser enterados durante los tres (3) primeros días hábiles del mes siguiente al momento de efectuarse el pago o abono en cuenta en las oficinas de

[99] JIMÉNEZ, I., CAYÓN, A., y ÁLVAREZ, J. (2007). *El impuesto sobre la renta de las personas físicas en la ley 35/2006, del 28 de noviembre.* Madrid, España. Editorial La Ley, p. 290.

[100] REGLAMENTO PARCIAL DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MATERIA DE RETENCIONES (1997). Decreto 1.808. Gaceta Oficial No. 36.203, mayo 12, 1997.

recepción de fondos nacionales; y, el Artículo 24, parágrafo único establecen otra obligación para los agentes de retención como es suministrar a la Administración Tributaria, toda la información relacionada con los contribuyentes en la forma, plazos y condiciones pautadas por la Administración.

Es decir, el Reglamento Parcial del Impuesto Sobre la Renta en Materia de Retenciones señalado, pauta por vía normativa quienes y bajo qué condiciones y supuestos se realizan las retenciones y porcentajes aplicables; así como el lapso establecido para realizar el pago; o en su efecto, el abono en cuenta, y su obligación a dar información relativa a los contribuyentes a la Administración Tributaria.

De modo complementario, esa obligación de efectuar las retenciones respectivas, se acompaña de normas implícitas en la Providencia Administrativa No. 0095[101], acerca de la declaración de las retenciones efectuadas; y, al efecto, en clara concordancia con el Artículo 84 antes señalado en la LISLR, la cual remite a la providencia administrativa comentada, al disponer acerca de los deberes de información y enteramiento por parte de los agentes de retención del ISLR.

Entonces, el Ministerio del Poder Popular para Economía y Finanzas Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, a través de la mencionada Providencia, pauta en el Artículo 1 lo siguiente: “Los agentes de retención del impuesto sobre la renta, antes de proceder al enteramiento de las cantidades retenidas, deberán presentar en medios electrónicos una declaración que cumpla las especificaciones técnicas establecidas en el Portal Fiscal”. Se deduce que se trata del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en el

[101] PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA No. 0095 (2009). Gaceta Oficial No. 39.269, septiembre 22, 2009.

cual se realiza dicha declaración según la norma contenida en el Artículo 2, preceptúa a su vez que el contribuyente debe indicar la totalidad de los pagos o abonos en cuenta efectuados en correspondencia con el Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en Materia de Retenciones, excepto, cuando se trata de actividades procedentes o derivadas de ganancias fortuitas, enajenación de acciones; así como el pago de dividendos.

Del mismo modo, los agentes de retención tienen el deber de información, según se desprende del Artículo 6; y al respecto, presentarán las relaciones de carácter informativo acerca de las retenciones efectuadas según las especificaciones técnicas establecidas por el SENIAT. Según lo pautado, a través de medios electrónicos, los agentes de retención deben enterar las cantidades retenidas, presentar una declaración al respecto con especificación de pagos o abonos en cuenta según procedimientos establecidos en el Reglamento; y esencialmente, realizar una labor informativa sobre las retenciones realizadas.

Cabe agregar, que el enteramiento efectivo realizado por las sociedades mercantiles, sin duda se lleva a cabo a través de un mecanismo de presentación en Formato XML[102], considerándose los criterios que al efecto procede de la Administración Tributaria, en este caso del Seniat, ente con competencia para suministrar a los contribuyentes, responsables y terceros, la información necesaria acerca de los formatos a ser llenados para cumplir con las obligaciones señaladas en materia de retención.

[102]INSTRUCTIVO PARA GENERAR EL ARCHIVO XML DE LA RELACION DE RETENCIONES DE ISLR A PARTIR DE UN ARCHIVO EXCEL (s.f). Seniat, fecha de la consulta: 11 de diciembre de 2016,. Disponible en: http://declaraciones.seniat.gob.ve/portal/page/portal/Manejador_Contenido_Seniat/05menu_Horizontal/5.3anuncios_Carteles/5.3.2carteles_Notificacion/Carteles/Instructivo_Declaracion_Retenciones_Islr_Excel_XML_v1-3_2014.pdf..

Declaración de Rentas y Procedimientos.

A proseguir con los deberes formales como parte de la gestión tributaria que toda empresa debe atender, se tiene que el contribuyente o representante, tiene la obligación de presentar una declaración de rentas. Según De la Peña Amorós M.[103], la declaración tributaria es: "…todo documento presentado ante la Administración donde se manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos". Significa que la declaración consiste en un acto formal realizado por el contribuyente o responsable, en la cual se especifica el contenido de las circunstancias que generan un hecho imponible, el cual se circunscribe como parte de la gestión realizada cuando debe velar por la aplicabilidad de los tributos como parte de los deberes que le asisten.

No obstante, esta declaración se presume debe reflejar una mayor transparencia ajustada a la veracidad y autenticidad de los datos reflejados; y, es el Código Orgánico Tributario[104], instrumento jurídico determinante de dicha obligación a través del Artículo 157, cuando indica que las declaraciones formuladas presuntamente obedecen al reflejo de la verdad; además, comprometen la responsabilidad de quienes suscriben dicha información, haciéndose mención de profesionales que la avalan desde un punto de vista técnico, los aspectos contenidos, esencialmente cuando éstos observan contradicción con principios o normas jurídicas reguladoras del ejercicio de la profesión.

De conformidad con lo antes expuesto, la declaración de rentas debe reflejar la veracidad de los datos suscritos por los profesionales encargados de realizar una labor contable, en este caso; por tanto, son responsables con

[103] DE LA PEÑA AMORÓS, M. del M. (2014). *Los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada,* Universidad de Murcia, España. Editorial Dykinson, S.L, p. 24.
[104] CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014), ob. cit.

las consecuencias que derivan el distanciamiento hacia las normas procedimentales de fondo o forma que hubiere lugar cuando se presentan las manifestaciones

Al proseguir con los referentes legales en esta materia; y, en el marco del desarrollo de la LISLR[105], se identifica la declaración definitiva y la declaración estimada de rentas a ser presentada por las personas jurídicas. Con respecto a la primera, debe ser consignada durante los tres meses siguientes una vez finalizado el ejercicio económico; y, así se establece en el Titulo VI cuando se trata la Declaración, Liquidación y Recaudación del Impuesto, Capítulo I, De la Declaración Definitiva, Artículo 77, tercer apartado indica que las compañías anónimas y similares; así como las sociedades de personas, comunidades y otros especificados en el Artículo 7, literales c y e, deben presentar declaración anual de sus enriquecimientos o pérdidas, independientemente del monto que genere la obligación.

Del mismo modo, en casos concretos, también pueden asumir la obligación de presentar la declaración estimada de rentas; es decir, la realizada como anticipo de la declaración definitiva o anual. Según el Capítulo II, Artículo 80, establece que es el Ejecutivo Nacional el ente que puede ordenar a algunas categorías de contribuyentes, una declaración estimada de rentas durante el año anterior al ejercicio en curso; siempre que el enriquecimiento neto supere 1.500 unidades tributarias, de modo que se determine la carga tributaria y por ende, el pago de anticipo de impuestos, según las condiciones emanadas del Reglamento, válida la norma también, cuando el contribuyente obtenga un ingreso extraordinario hasta superar el monto indicado, siempre que éste se genere dentro de los doce meses del año gravable en curso.

[105]LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2015), ob. cit.

Al proseguir con los referentes legales, el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta[106], amplía la norma contenida en la Ley con respecto al deber de declarar por parte del sujeto pasivo; y, al efecto, el Artículo 133, indica los distintos tipos de declaraciones a ser presentadas por los contribuyentes y responsables como son la declaración definitiva, declaración estimada según el caso, declaraciones sustitutivas según pautas del Código Orgánico Tributario y la declaración informativa en concordancia con la normativa legal y reglamentaria; o bien, procedente de la Administración Tributaria.

Es preciso puntualizar, que éstas modalidades, son desarrolladas en los artículos siguientes y deben ser asumidas por los sujetos pasivos de la obligación tributaria, quienes en virtud de su situación de contribuyente y los elementos que le caracterizan en materia impositiva, deben declarar el ISLR de manera manual o electrónica, óptica o magnética, en formularios autorizados por Seniat mediante providencia administrativa, tal como se desprende del Artículo 136 del mencionado RISLR. Y, sobre este particular, la Administración Tributaria orienta al sujeto pasivo sobre cómo declarar el ISLR a través del Seniat[107],

Cabe destacar, cuál es el ente recaudador; y, en este aspecto, a través de referentes jurídicos, se hace mención a la declaración por parte de los contribuyentes especiales. Al respecto, la Providencia Administrativa No. 0685[108], puntualiza que el Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en uso de las facultades,

---

[106]REGLAMENTO DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2003). Gaceta Oficial No. 6.662. Decreto No. 2.507, septiembre 24, 2003.

[107]SENIAT (2014). *¿Cómo deben declarar el ISLR las personas jurídicas?. Cómo declarar en línea el impuesto sobre la renta,* p.1, fecha de la consulta: 3 de diciembre de 2016, Disponible en:http://paginasamarillas.infoguia.net/infotip.asp?t=islr-declaracion-en-linea-persona-juridica&a=437.

[108] PROVIDENCIA No. 0685 (2007). Gaceta Oficial No. 38.622, Caracas, Venezuela, febrero 8, 2007.

dicta una providencia sobre sujetos pasivos especiales, calificándolos como tal en el Artículo 1, y ello se atiende solo mediante notificación expresa por parte de la Gerencia de Contribuyentes Especiales de la Región Capital y Regionales de Tributos Internos. De igual manera, califica los sujetos pasivos especiales en el Artículo 2, en el cual califica como sujetos pasivos especiales bajo el control y administración de la Gerencia Regional de Tributos Internos en virtud de su domicilio fiscal. Con relación a las personas jurídicas menciona en el literal (b) “Las personas jurídicas, con exclusión a las señaladas en el artículo 4 de esta Providencia, que hubieren obtenido ingresos brutos iguales o superiores a treinta mil unidades tributarias (30.000 U.T.)”; y, cuando se trata de personas jurídicas pero sólo en la Región Capital con dicho domicilio fiscal, según el Artículo 3, señala que deben obtener ingresos brutos iguales o superiores al equivalente de ciento veinte mil unidades tributarias (120.000 U.T.). En ambos casos, según excepciones establecidas al efecto.

Es oportuno mencionar, que a estos contribuyentes especiales también se insta a presentar sus declaraciones y realizar pagos en virtud de tributos, así como intereses, multas y otras cancelaciones; pero sólo y exclusivamente en el lugar señalado en la notificación expresamente emitida por la Administración, tal como se indica en el Artículo 5. De modo similar, en la dirección señalada cuando presenten recursos, escritos o trámites ante la Administración, tal como se desprende del Artículo 7; pero, sin perjuicio del uso del domicilio electrónico, según prevé el Código Orgánico Tributario.

A diferencia de las condiciones de las personas jurídicas que no adquieren el carácter especial según la Administración, la declaración se realiza en el lugar fijado por ella, incluso, puede utilizar el domicilio electrónico si es planteado por dicho ente. Dicha declaración debe cumplirse según las fechas de las obligaciones fiscales; y, que actualmente se fija a

través de la Providencia Administrativa 0098[109], mediante la cual se dicta el Calendario de Sujetos Pasivos Especiales y Agentes de Retención para las obligaciones sujetas a cumplimiento en el año 2017, en materia de obligaciones de contribuyentes, entre otros, por el ISLR y las retenciones de tales tributos, según el día correspondiente al orden del último número expresado en el RIF.

Igualmente, presentar las declaraciones de carácter definitivo, estimadas y/o sustitutivas relativas al ISLR; además, las retenciones correspondientes según los plazos pautados en la Providencia Administrativa 0098 (literal c de la providencia), las cuales se presentarán a través de la Página Web del Portal del SENIAT, según lo pautado en la Providencia Administrativa No. 0034[110], mediante la cual se establece el deber de presentación electrónica de las declaraciones del ISLR, siguiéndose las pautas de índole técnico establecido en el Portal Fiscal del SENIAT, tal como se desprende del Artículo 1 de la mencionada providencia. Y, en lo que respecta a las retenciones, se aplica la Providencia Administrativa No. 0095[111], que regula el complimiento de los deberes de información y enteramiento en materia de retenciones del ISLR.

Según se desprende, a través de medios electrónicos, la Administración pondera y facilita acciones para efectuar la declaración del impuesto sobre la renta, a los fines de cumplir con el deber formal de declarar la capacidad tributaria como parte de la gestión realizada, de modo que los contribuyentes; y, concretamente, las personas jurídicas como el caso que ocupa el estudio, pueda realizar las declaraciones respectivas, de manera que cumplan con parte de los deberes que se les atribuye legalmente, adicionándose responsabilidades para quienes infringen las

[109]PROVIDENCIA No. 0098 (2016). Gaceta Oficial No. 41.026. Caracas, Venezuela, noviembre 8, 2016.
[110]PROVIDENCIA Nº 0034 (2013). Gaceta Oficial Nº 40.190, junio 17, 2013.
[111]PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA No. 0095 (2009), ob. cit.

normas jurídicas que respaldan el procedimiento para realizar la declaración del impuesto sobre la renta.

En este sentido, en aquellas empresas que realizan operaciones electrónicas, el contribuyente o responsable cuenta con distintas opciones para que declare a la Administración Tributaria los hechos implicados en la aplicación del tributo de manera transparente, el cual debe llenar las formalidades legales, reglamentarias y emanadas de la propia Administración a través de Providencias Administrativas, a los efectos de cumplir con este deber formar de declarar de manera manual o electrónica; y, de este modo, evite ser sujeto de sanciones por parte del Estado como ejecutor de medidas cuando se evade dicha obligación.

Registros Contables.

Otras de las obligaciones formales a realizar por las personas jurídicas se focaliza en llevar los registros contables, en los cuales constan las operaciones, por lo que Solorio E.[112], señala que el proceso de contabilización se lleva a cabo a través de registros contentivos de información; y, sobre el particular la LISLR, en el Artículo 88,hace referencia a esta obligación al destacar que los contribuyentes deben llevar de manera ordenada los registros contables; además, éstos deben ajustarse a los principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela; así como lo pautado en el reglamento y leyes afines a esta materia, cuyo fin consiste en establecer medios de índole integral para el control y comprobación de todos sus bienes, trátese de activos y pasivos, corporales e incorporales, entre otros, relativos o no con el enriquecimiento declarado. Tales registros deben ser exhibidos ante funcionarios fiscales que así lo exijan. Por otra parte, toda anotación o

[112]SOLORIO, E. R. (2012). *Contabilidad financiera*. Editorial Palibrio. Estados Unidos de América.

asiento debe apoyarse en comprobantes como valor probatorio de los mismos. Es decir, se trata de seguir formalidades claramente pautadas en la Ley, Reglamento y normas inherentes a esta materia.

Según se desprende de la anterior norma, también se debe cumplir con formalidades inherentes a los libros y registros de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), que en otras palabras, se trata de las normas y principios de contabilidad VEN-NIF para el caso de Venezuela. Y, sobre este particular, autores como Horngren Ch., Sudem G., y Stratton W.[113], refieren que la emisión de reportes financieros anuales, debe concordar con: "…un conjunto de estándares conocidos como los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA)"; y Fonseca O.[114], explica que los principios generalmente aceptados en cada país constituyen normas que deben sea aplicadas a los fines de preparar los estados financieros; y, concretamente se refiere a:

> …estándares que utilizan los auditores independientes al examinar los estados financieros y emitir su opinión sobre estos…los auditores consideran que los estados financieros han sido preparados en forma apropiada de acuerdo con determinado marco contable integral, cuando se cumplen las premisas siguientes: Los principios de contabilidad utilizados por la Gerencia son de aceptación general; es decir, han sido aprobados por el organismo profesional competente o norma autoritativa gubernamental, según corresponda a la realidad de cada país. Los principios de contabilidad utilizados son apropiados en las circunstancias. Los estados financieros incluyen revelaciones adecuadas. Los estados financieros presentan los eventos y transacciones sustantivas, dentro de un nivel aceptable de error tolerable; es decir, reflejan un grado razonable de precisión.

En virtud del argumento de los autores citados, que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), constituyen estándares o

[113] HORNGREN, Ch., SUNDEM, G., y STRATTON, W. (2006). *Contabilidad administrativa*. Decimotercera edición. México: Pearson Educación, p. 7.
[114] FONSECA, O. (2009). *Dictámenes de auditoría. Guía para usuarios y operaciones de información financiera*. Lima, Perú: Instituto de Investigación en Accountability y Control, p. 3.

principios que se deben seguir cuando se inscribe la información en los libros contables, en el sentido que se trata de acuerdos de aceptación general por parte de profesionales o contadores de cada país en cuanto a formalidades que se debe seguir para presentar y cuantificar la información procedente de los informes contables; se trata de guías de acción para la elaboración de la información de carácter financiero.

En Venezuela, se utilizan boletines revisados y sometidos a consulta por los interesados de la Federación de Colegios de Contadores Públicos, tal como se evidencia de la última emisión emitida según la fuente denominada Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela[115], siendo uno de los últimos boletines el No. 8, aprobado en febrero de 2016, el cual admite que los principios VEN-NIF se aplicarán en todas las entidades que preparen estados financieros, bien sea para usuarios externos o a requerimiento por disposiciones legales en Venezuela; y están dirigidos a grandes entidades conformados por los boletines de aplicación BA VEN-NIF; y, para las pequeñas y medianas empresas integrado por boletines contenidos en el BA VEN-NIF; también destaca cuáles son los boletines de aplicación, los NIIF para las Pyme, las NIIF completas y disposiciones transitorias.

Cabe agregar, que según la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV)[116], se han emitido distintos boletines concernientes a la aplicación de normas internacionales en el ámbito contable venezolano (VEN-NIF); encontrándose vigentes y de obligatoria aplicabilidad gran parte de las normas internacionales de contabilidad (NIC); así como de información financiera (NIIF), en lo que corresponde a las

[115]PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN VENEZUELA (VEN-NIF) (2016), fecha de la consulta: 23 de octubre de 2016, Disponible en: http://www.fccpv.org/fedcont/files/VEN-NIF/20160220_BA_VEN-NIF_Nro_8_V-3.pdf.
[116]FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA (FCCPV). (2017). Portal VEN-NIF, fecha de la consulta: 12 de octubre de 2016, Disponible en: http://www.ven-nif.com/.

versiones establecidas para el año 2014, para las grandes empresas. De igual manera, las NIIF para las Pymes del año 2015 para las pequeñas y medianas empresas.

De conformidad con lo expresado, los PCGA son revisados y actualizados en Venezuela por parte de la Federación de Colegios de Contadores Públicos, expuestos en el Portal VEN-NIF, de manera que los afiliados e interesados tengan información sobre los referentes internacionales a ser aplicados cuando se maneja la información contable en el registro y libros llevados al efecto, situación que constituye parte del deber de llevar debidamente y conforme a las normativas internacionales, los estándares aplicados a los registros contables de las empresas.

Emisión de Facturas.

Uno de los instrumentos de mayor uso en las operaciones mercantiles se focaliza en la emisión de facturas, la cual constituye un deber formal a ser satisfecho por los contribuyentes como parte de su actividad comercial. En opinión de Escudero M.[117]: "La factura es el documento que acredita legalmente la operación de compraventa o prestación de servicios y se confecciona partiendo de los datos que figuran en el pedido y en la copia del albarán que acepta el comprador". Además agrega que las facturas deben contener datos del suministrador de bienes o servicios, razón social, nombres y apellidos, identificación fiscal, domicilio, número de factura, lugar y fecha, datos del destinatarios con similares datos del emisor, descripción de la operación de compraventa o prestación de servicios, y otros establecidos por las normas.

[117] ESCUDERO, M. J. (2011). Gestión de aprovisionamiento. Administración. (Administración y finanzas).Tercera Edición. Madrid, España. Editorial Paraninfo, S.A., p. 104.

Sobre la base de la consideración anterior, la factura constituye un documento establecido legalmente, en la cual se describe la operación comercial realizada; además, otros datos de interés para el ente tributario, cuyos requisitos de facturación se encuentran legamente pautados.

Esta obligación de emitir facturas también impera como condición con carácter obligatorio puesto que se encuentra inscrito como deber formal a ser cumplido por el sujeto pasivo; en este caso, las personas jurídicas; y es en el Artículo 89 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta[118], donde se refleja la norma aplicable a dicho documento cuando reza textualmente:

> Los emisores de comprobantes de ventas o de prestación de servidos realizados en el país, deberán cumplir con los requisitos de facturación establecidos por la Administración Tributaria, incluyendo en los mismos su número de Registro de Información Fiscal. A todos los efectos previstos en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, sólo se aceptarán estos comprobantes como prueba de haberse efectuado el desembolso, cuando aparezca en ellos el número de Registro de Información Fiscal del emisor y sean emitidos de acuerdo a la normativa sobre facturación establecida por la Administración Tributaria.

Efectivamente, la Ley admite la emisión de factura cuando se efectúan operaciones mercantiles a través de prestación de servicios o ventas; y, para ello, debe conservar ciertos requisitos emanados del ente tributario, entre los que se destaca el número del RIF como indicativo de haberse llevado materialmente la operación descrita en la factura dentro del marco legal y ajustado a las formalidades indicadas.

Ahora bien, el Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta[119], cuando hace mención a esta obligación, prevé solo el caso del impuesto al valor agregado y señala en el Artículo 175, que los contribuyentes y responsables según lo establecido en la Ley, que otorguen facturas, entre

[118]LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2015), ob. cit.
[119]REGLAMENTO DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2003), ob. cit.

otros documentos, autorizados por la Administración Tributaria, vinculantes con la realización de operaciones deben cumplir disposiciones pautadas por la Administración Tributaria en lo que respecta a la impresión y emoción de facturas, pero en materia de Impuesto al Valor Agregado, siendo sancionados según las normas del Código Orgánico Tributario en caso de incumplimiento.

Por otra parte, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), emite la Providencia Administrativa No. 0071[120], y regula la emisión de facturas, notas de débito y de crédito a través de algunas normas generales. Al considerar las normas, se aborda en lo que corresponde a la mención de facturas. En el Artículo 2 se establece el ámbito de aplicación; además de las personas naturales, las personas jurídicas y entes económicos sin personalidad jurídica, excluyéndose algunas operaciones identificadas en el Artículo 3. Luego, en los Artículos 6 al 12, hace referencia a los medios de emisión de las facturas y otros documentos, en los cuales, se insta a los sujetos pasivos emitir, entre otros documentos, las facturas haciéndose uso de algunos medios establecidos en el Artículo 6 como son: formatos autorizados por el SENIAT; formas libres elaboradas por imprentas autorizadas por el SENIAT obviándose la emisión manual; también mediante máquinas fiscales, éstas cuando se trata de contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado.

Cabe destacar, que el Artículo 7 de la Providencia mencionada[121],, regula el formato según formalidades que remiten al Artículo 30; así como la forma libre en el Artículo 31; además, en el ordinal 3 establece que las facturas y otros documentos también pueden utilizar sistemas

[120]PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA No. 0071 (2011). *Normas generales de emisión de facturas y otros documento*s. Caracas, Venezuela, noviembre 8, 2011.
[121]PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA No. 0071 (2011), ob. cit.

computarizados o automatizados indicándose que se trata de: “herramienta tecnológica informática que permite imprimir la información correspondiente a las operaciones realizadas por los contribuyentes, sobre los formatos o formas libres elaborados por las imprentas autorizadas”. Resulta claro, que sólo se utilizaría cuando el contribuyente utilice formatos o forma libre.

En virtud de lo antes expuesto, aun cuando la providencia marca algún avance en la emisión de facturas y medios para obtener dicho propósito, aún se carece de iniciativas por parte del legislador o Administración Tributaria para formalizar la emisión de facturas digitalizadas cuando se realizan operaciones e-commerce, hecho que dificulta el cabal cumplimiento de este y otros deberes formales colaterales en el marco de una política de gestión tributaria cuando se trata de asumirse la obligatoriedad de facturar con efectos tributarios del ISLR.

Registro de Inventarios.

La obligación de llevar un registro de los inventarios forma parte de los deberes formales que todo contribuyente o responsable deben asumir. En consideración de Stephen Ch.[122], para las personas poco expertas alude a cosas que se encuentran inmovilizadas en una empresa; para el profesional en contaduría esta actividad significa costo y dinero; para un vendedor, representa una oportunidad. Además agrega: “Sin embargo, para un experto de planificación y control será un síntoma de cómo está diseñado el negocio y de qué manera se le dirige”. De acuerdo con esta posición, el inventario se constituye en la fuente de actividades comerciales realizadas por los contribuyentes o responsables, sobre el cual se puede ejercer el control necesario para diagnosticar la situación actual de una empresa en cuanto a la capacidad financiera que le caracteriza.

[122] STEPHEN, Ch. (2006). *Planificación y control de la producción.* Traducción Erika Montserrat. México. Editorial Pearson Educación, p. 110.

Desde un punto de vista jurídico, el Artículo 177 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta[123], signa la obligación de registrar el inventario de manera detallada en función con entradas y salidas de mercancías; bien sea por unidades o valores; también, retiros, autoconsumo de bienes y servicios. Tal inventario debe localizarse en el domicilio fiscal o establecimientos a través de dos modalidades: medios manuales o de tipo magnético, siempre que exista autorización por parte del ente administrativo.

Según este supuesto, la base del registro de inventario, radica en la identificación detallada de las mercancías existentes y aquellas que no se encuentran en el establecimiento comercial, de manera que las personas jurídicas puedan conocer la situación económica de la empresa, ejercer un debido control sobre el registro de inventarios; y especialmente, determinar qué acciones deben dirigirse para asumir nuevos métodos en el monitoreo de dicha obligación.

A modo de conclusión, los deberes formales emergen de una condición natural legalmente establecida como es la obligatoriedad por parte del contribuyente o responsable en el cumplimiento de referentes jurídicos que parten de la Carta Magna; es decir, la norma constitucional en cuanto a la contribución de las personas naturales y jurídicas para sufragar gastos públicos a través del pago de impuestos, entre otras cancelaciones tributarias; de allí, que buena parte de la gestión tributaria del ISLR para las operaciones de comercio electrónico debe radicar precisamente en el planteamiento de acciones dirigidas a reflexionar acerca de la importancia y practicidad de las obligaciones tributarias legalmente impuestas como es la obligación de inscribirse ante la administración tributaria, efectuar las retenciones del ISLR, presentar la declaración definitiva de rentas, realizar la declaración estimada, llevar los registros contables que conciernen a sus

[123]REGLAMENTO DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2003), ob. cit.

operaciones, emitir facturas y manejar un registro de los inventarios, cuyas personas jurídicas, en este caso las empresas de servicios como el caso concreto de la Agencia de Festejo Latorre, C.A, puedan a partir de la preservación de estos deberes como contribuyentes, responsables o terceros, asumir un rol participativo en beneficio de los requerimientos del Estado.

Entonces, a partir de la preservación de estos deberes por parte de las empresas, éstas a su vez, pueden verificar el control necesario para la realización de las operaciones electrónicas cuando deben monitorear acciones sobre el ISLR. Por otra parte, la Administración también ejercería un mayor control tributario, en pro de la contribución que las sociedades mercantiles brindan al Estado para satisfacer necesidades colectivas.

Deberes Materiales de la Obligación Tributaria

En el marco de la gestión tributaria, hay responsabilidades con carácter de obligatoriedad suscrito a los contribuyentes o responsables denominados deberes materiales. Según el Ministerio de Hacienda de Costa Rica[124], el deber material en materia tributaria se focaliza en el pago de las obligaciones, en el cual se determina cuál es la cuantía exacta del tributo a ser efectuado el pago y anticipos según la ley, lugar y fecha establecidos en normas tributarios. Significa, que el pago como deber material, está sujeto a ciertas condiciones emanadas de las normas suministradas por la Administración y otras procedentes legalmente, en el cual el obligado debe acatar para que se haga efectivo.

[124] MINISTERIO DE HACIENDA DE COSTA RICA (2015). *Deberes formales y materiales*. Dirección de Servicio al Contribuyente, fecha de la consulta: 5 de agosto de 2016, Disponible en: http://www.hacienda.go.cr/contenido/13255-deberes-formales-y-materiales.

Igualmente, Fernández M., López C., y Suárez D.[125], puntualizan que los deberes materiales se definen como: "…obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario, por otras normas tributarias a los contribuyentes, o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros, relativos al pago del tributo". Igualmente sostienen que tales obligaciones emergen de la Constitución cuando se indica en el Artículo 133 que todos deben coadyuvar a los gastos públicos, y es mediante el pago de impuestos y otros tributos como se materializa dicha obligación. En consecuencia se atribuye una obligación de dar (obligación jurídica tributaria) determinándose el monto o cuantía; y, como resultado de la misma, surge un deber de pago, la oportunidad del mismo en fecha y lugar según normas tributarias, aunado al elemento exactitud; es decir, que el monto mantenga una cuantía exacta; además, los anticipos previstos en la Ley.

Resulta claro, que el pago constituye una obligación material, en la cual se reserva ciertas condiciones como es la generación del hecho imponible, cancelación del monto en fecha y lugar establecido por el ente Administrativo; y que el pago sea exacto. Este deber se encuentra pautado en la Carta Magna y leyes tributarias.

En este sentido, el Código Orgánico Tributario[126], establece el pago del tributo como uno de los medios de extinción de la obligación tributaria en el Artículo 40, el cual señala la realización de este deber formal por parte de los sujetos pasivos o terceros; además, el Artículo 41 indica la realización del pago en el lugar y la forma establecida por ley o reglamento; igualmente, en la fecha de presentación de la declaración respectiva, considerándose

[125] FERNÁNDEZ, M., LÓPEZ, C., y SUÁREZ, D. (2007). *Los deberes materiales. Agentes de retención y de percepción*. Universidad Santamaría. Caracas, Venezuela, p. 1, fecha de la consulta: 25 de octubre de 2016, Disponible en:. https://es.scribd.com/doc/508864/Diapositivas-Deberes-Materiales-Tributarios-1.
[126] CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014), ob. cit.

extemporáneo todo pago efectuado fuera de la fecha pautada por la Administración con las consecuencias que diere lugar.

Ahora bien, en concordancia con lo señalado, el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta[127], (2003), en su Artículo 172, pauta la fecha y oportunidad del pago en las personas jurídicas, el cual insta el deber de presentar la declaración definitiva y realización del pago del impuesto en moneda de curso legal y en una sola porción, a los tres meses siguientes al ejercicio fiscal de cada empresa. Y, en lo que respecta al pago por medios electrónicos, el Artículo 171 señala que quienes opten por este mecanismo óptico o magnético, deben ser autorizados por la Administración Tributaria mediante Providencia, utilizándose la transferencia electrónica de fondos a través de tarjetas de crédito y débito.

En efecto, la Providencia Administrativa No. 0034[128], en su Artículo 3, señala la forma de realizar el pago una vez realizada la declaración electrónica, cuyo contribuyente puede efectuarlo de modo electrónico; o bien, imprimir la planilla generada por el sistema, a los fines de cancelar cantidades autodeterminadas, en las Oficinas Receptoras de Fondos Nacionales.

Tal como se infiere, este deber material de pago se encuentra sustentado en la normativa Constitucional, normas legales y reglamentarias; también mediante providencia administrativa, las cuales regulan situaciones y condiciones requeridas para efectuar el pago por parte del contribuyentes o responsables de la obligación, de modo que satisfagan las necesidades del Estado venezolano cuando se debe contribuir con este propósito.

[127]REGLAMENTO DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2003), ob. cit.
[128]PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA No. 0034 (2013), ob. cit..

Planificación Fiscal para el ISLR

Una de las acciones de relevancia en la gestión tributaria del ISLR, se focaliza en la planificación fiscal que debe sumarse como una actividad tendiente al ejercicio de estrategias tributarias, luego de declarar; y, por ende, efectuar el debido pago del tributo por parte del obligado o responsable según el caso. A manera de Sánchez M,[129], la planificación fiscal o tributaria hace mención a lo siguiente:

> … conjunto de elementos que las organizaciones utilizan dentro del marco legal previsto en las normas tributarias de un país y que sirve para programar, el cumplimiento de la obligación tributaria; valiéndose de las facilidades y beneficios que la mismas leyes ofrecen, para alivianar la carga tributaria y evitando en todo momento las sanciones por incumplimiento de los deberes formales o por incurrir en la elusión o evasión.

A entender del anterior argumento, la planificación fiscal se refiere a las vías por las cuales cualquier empresa puede optar dentro de un marco legal, para planificar el cumplimiento de los deberes tributarios; y, para ello, identifica las ventajas que ofrece la Administración para disminuir el tribuyo a ser cancelado, sin que se comprometa en actos sancionatorios o de evasión fiscal; de allí que las personas jurídicas que ejercen actividades comerciales, deben anticipar el cumplimiento de la obligación tributaria, con base en el ordenamiento jurídico, el cual descansa la posibilidad de aliviar la carga tributaria mientras cumple con el deber de contribuir con el Estado venezolano.

---

[129] SÁNCHEZ, M. (2013). *Estrategias de gestión tributaria sobre el régimen de contribuciones especiales sociales en la empresa Corp Suramericana de Servicios, C. A*. Tesis de grado no publicada. Universidad de Carabobo, p. 26, fecha de la consulta: 12 de diciembre de 2016, Disponible en: http://riuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/1169/1/msanchez.pdf.

En opinión de Galárraga L.[130], la planificación tributaria constituye un proceso conformado por: "…actos o actuaciones licitas del contribuyente, cuya finalidad es invertir eficientemente los recursos destinados por éste al negocio, con la menor carga impositiva que sea legalmente admisible, dentro de las opciones que el ordenamiento jurídico contempla". Desde esta visión, las actuaciones amparadas legalmente, permiten a las empresas jurídicas un mayor beneficio cuando deben atender la carga impositiva; además, permite el desarrollo de propósitos de la empresa, cuestión que se obtiene cuando eligen la planificación tributaria como acción de control ejercido desde su manejo interno.

El Control Empleado para el ISLR

Uno de los aspectos focales de importancia tanto para la Administración Tributaria como las personas jurídicas, radica en el control ejercido sobre las acciones tendientes a cumplir con las obligaciones en materia del ISLR. Y, sobremanera, cuando se realizan operaciones comerciales a través de medios digitalizados como es el caso concreto del presente estudio. De allí, que el control utilizado para el ISLR se atribuye evidentemente a partir de la Administración Tributaria y del control interno ejercido por parte de la empresa, tal como se señala en los siguientes apartados.

Precisiones Conceptuales acerca del Control como Referente en las Operaciones de Comercio Electrónico

Tal como se destacó, el control surge como una medida que debe ser satisfecha no sólo para la Administración, también las empresas

[130] GALÁRRAGA, L. (2014). *Planificación tributaria del impuesto a la renta en la industria ecuatoriana para el ejercicio económico 2014. Caso práctico industria harinera, Escuela Superior Politécnica Del Litoral,* Guayaquil, Ecuador, p. 12, fecha de la consulta: 26 de noviembre de 2016, Disponible en: https://www.dspace.espol.edu.ec/retrieve/89035/D-P12325.pdf.

obligadas tributariamente, por cuanto permite verificar y determinar el contenido de las transferencias electrónicas realizadas a través de internet, en el caso concreto en la prestación de servicios que atiende a la satisfacción de necesidades del usuario. Al margen de este comentario, es necesario conceptuar el significado de control, el cual facilita en buena parte la comprensión de los elementos de estudio ampliamente señalados en segmentos posteriores.

Desde esta perspectiva, el control comporta distintos escenarios propios del manejo de estudiosos en el campo administrativo quienes reflejan las bondades que lo caracterizan. Así, según el Manual de Control de Gestión[131] una definición clásica de control se atribuye a Robert Antohony, quien señala que: "…es el proceso mediante el cual los dirigentes se aseguran de que los recursos se obtienen y se utilizan de la forma más eficiente y eficaz con el fin de alcanzar los objetivos de la organización". Es decir, la eficiencia y eficacia constituyen indicativos de lo que puede ser descrito como control según la mencionada fuente. Y, en ésta, también se conceptúa el sistema de control de gestión como: "…el conjunto de procedimientos y acciones para realizar el control de gestión".

Con base en las afirmaciones precedentes, el control constituye un proceso basado en un sistema de gestión cuyas acciones y procedimientos, así como la evaluación de la eficiencia y eficacia, pueden constituir referentes para aportar iniciativas en las operaciones de comercio electrónico cuando se busca impulsar la aplicabilidad de los tributos en empresas cuyo objetivo se direcciona al acatamiento de un marco legal a través de acciones enmarcados en la direccionalidad de la organización.

[131] MANUAL DE CONTROL DE GESTIÓN (2010). *Diseño e implementación de sistemas de control de gestión.* Comisión de Contabilidad de Gestión de Accid. Barcelona, España. Profit Editorial, p. 11, 12.

Otra visión la ofrece Muñiz L.[132], al destacar que el control se define en los siguientes términos: "…situación en que se dispone de conocimientos ciertos y reales de lo que está pasando en la empresa, tanto internamente como en su entorno, y pueden planificar en cierta manera lo que pasará en el futuro". En este aspecto, se referencia la planificación como punto clave para indagar y prever hechos y situaciones factibles de la organización; por tanto, a través de planes estratégicos, se ejerce el control de las operaciones electrónicas, puesto que se dispondrá del conocimiento de las mismas, realizándose el debido seguimiento y monitoreo de su aplicabilidad.

Una definición más amplia es concebida por Chiavenato I.[133], quien sostiene que el control consiste en enfrentar una situación y manejarla con capacidad física y mental para ejecutar procedimientos de acuerdo con los planes y políticas establecidas. Este autor, circunscribe el término control al manejo de situaciones para ejecutar planes y políticas emanadas de la empresa u organización, las cuales de manera inmediata se impulsa a través de los procedimientos; entonces, persisten los planes como brazo ejecutor en ese proceso que determina la realización de las operaciones electrónicas que en última instancia puede evidenciar una obligación tributaria.

Las afirmaciones contenidas en las definiciones, permiten establecer que el control en las operaciones de comercio electrónico basado en internet representa una estrategia empresarial; y, como tal, debe dinamizar acciones tendientes a prevenir sanciones tributarias a futuro; y, ello implica cambios en la tecnología como en la organización, de manera que las empresas develen la necesidad de ejercer la obligación tributaria con mayor transparencia, basada en nuevos modelos fundados en una conexión digitalizada.

---

[132] MUÑIZ, L. (2013). *Cómo implantar y evaluar un sistema de control de gestión.* España. Profit Editorial, p. 27,28.

[133].CHIAVENATO, I. (2005). *Introducción a la teoría general de administración*. Octava edición. Bogotá, Colombia: McGraw-Hill.

.

Control Administrativo Tributario

Bajo una visión jurídica, al abordar este aspecto desde el punto de vista de la Administración, se debe partir de lo pautado en las diversas normas; y, sobre este aspecto Pernía Y [134], considera que el fundamento legal del control como medio usado por el Estado a los fines de minimizar la evasión, elusión y prescripción de tributos, se atiende a partir del Código Orgánico Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta, su Reglamento, Decretos, entre otros referentes que tratan sobre dicha materia.

Igualmente, informa que la Administración utiliza recursos técnicos como auditorías fiscales, uso de registros mecanizados e instrumentos como políticas de fiscalización y control, éstos, empleados para perfeccionar la recaudación tributaria y disminuir la evasión o elusión; instrumentos legalmente enunciados como es la obligación a declarar, realizar retención del ISLR, fiscalización de actividades, multas, entre otros.

Según el señalamiento anterior, la Administración Tributaria ejerce un control basado en la verificación y fiscalización de los deberes a ser cumplidos por los contribuyentes o responsables, a fin de evitar los ilícitos tributarios; y por ende, la evasión de tributos o elusión de los mismos, considerándose la verificación según lo pautado en los Artículos 182 al 186 del Código Orgánico Tributario[135], resumiéndose en la verificación de las declaraciones suministradas por los contribuyentes o responsables por parte de la Administración; así como el cumplimiento de los deberes formales, de los agentes de retención y percepción, tal como se desprende del Artículo

[134] PERNÍA, Y. M. (2010). *Incumplimiento de deberes formales en materia de impuesto sobre la renta. Caso: Pequeñas empresas de la parroquia El Llano, municipio Libertados, estado Mérida, año 2008.* Tesis de grado no publicado. Universidad de Los Andes. Mérida, p. 65, fecha de la consulta: 1 de julio de 2016. Disponible en: http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Especialidad/Lic.%20Yetzy%20Marianela%20de%20Jesus%20Pernia/Trabajo%20de%20grado.pdf

[135] CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014), ob. cit.

182. Y, al verificarse el incumplimiento de lo señalado en el anterior artículo, se impondrá sanciones por parte de la Administración Tributaria según notificación al contribuyente o responsable; pero, este proceso de verificación no excluye el ejercicio de la facultad de fiscalización por parte de la Administración.

Es decir, la determinación de la obligación tributaria, se encuentra sujeta al control ejercido por parte de la Administración; porque dicho ente tiene la obligación de detectar evasiones o la elusión de tributos por parte del contribuyente o responsable; por consiguiente, se trata de realizar un conjunto de actos destinados a comprobar la información procedente de los sujetos pasivos, pero en los términos de las obligaciones formales que deben ser atendidas por ellos.

Por otra parte, la Administración Tributaria lleva a cabo acciones de fiscalización como parte del control fiscal pautadas en los Artículos 187 al 195 del mencionado Código. En tal sentido, el procedimiento establecido en dichos articulados la inicia la Administración Tributaria a los fines de fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, con posibilidad de generar sanciones, tal como se indica en el Artículo 187, la cual se inicia mediante providencia a ser notificada al interesado por parte de la Administración del domicilio del contribuyente o responsable con indicación de datos de tributos, períodos, elementos en la base imponible, entre otros, según el Artículo 188. Además, se apertura un expediente sobre las actuaciones con levantamiento de acta de reparo con datos del proceso realizado, tal como se desprende de los Artículos 189 y 193 respectivamente.

De conformidad con los artículos señalados, el procedimiento de fiscalización realizado por la Administración alcanza el adecuado cumplimiento no sólo de las obligaciones formales; también, las de índole sustancial, la cual se abre un expediente que puede generar la aplicación de

sanciones en virtud del incumplimiento de dichas obligaciones; las cuales no proceden en materia de verificación. De allí, que las personas jurídicas se encuentran sujetas a ser sujetos de este procedimiento de fiscalización cuando la autoridad administrativa lo considere pertinente, siendo facultada según instrumentos legales.

En lo que respecta a la LISLR[136], el Título VII aborda el Control Fiscal; y el Capítulo I trata acerca de la Fiscalización y las Reglas de Control Fiscal en los Artículos 87 al 97. En tal sentido, en principio el ejercicio de control se dirige específicamente a quienes gozan de exención fiscal; y, al efecto, el Artículo 87, permite que la Administración Tributaria, a través de una Providencia Administrativa exija a entes y personas naturales señaladas en el Artículo 14 de la Ley, a presentar declaración jurada anual de enriquecimiento exento en forma y plazo determinada en dicha providencia; pero, además, la Administración debe verificar si las personas naturales o jurídicas exentas cumplen con las condiciones; es decir, se realiza seguimiento a los beneficiarios, tales como son los agentes diplomáticos, instituciones benéficas, algunos trabajadores (as), jubilados o pensionados, asegurados por indemnizaciones recibidas, herederos, donatarios, afiliados a cajas y cooperativas de ahorro, entre otros, quienes podrían alcanzar condiciones que le excluyan de tal prerrogativa.

De igual modo, la Administración Tributaria, podrá ejercer un control fiscal sobre aquellos contribuyentes que mantienen obligaciones formales según las leyes, reglamentos y otros soportes legales; es el caso de ajustarse a los principios de contabilidad, la emisión de comprobantes de ventas o prestación de servicios llevados a cabo en el país, en lo que respecta al cumplimiento de requisitos de facturación, según lo pautado en el

[136] LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2015), ob. cit.

Artículo 88 y 89 de la Ley señalada, aspectos tratados oportunamente en párrafos previos.

Resulta claro, que el control en materia fiscal, parte de la propia Administración Tributaria, quien es llamada a ejercer la debida verificación de los supuestos de hecho que condicionan las exenciones y acatamiento de los deberes formales que deben estar sujetos las personas naturales o jurídicas, puesto que las condiciones podrían variar; y, es parte de la competencia del ente administrativo, velar por el monitoreo de quienes se encuentran exceptuados del pago de ISLR; y, quienes deben cumplir con deberes tributarios según el caso.

Es importante acotar, lo mencionado en el Artículo 178 del Reglamento de la LISLR[137], al tratarse las facultades de la Administración Tributaria y de las normas de control fiscal, en la cual se desprende que buena parte del control fiscal procede de acciones de gestión tributaria resultantes del intercambio de información; y, sobre el particular refiere:

> Para fines de control del impuesto sobre la renta, la Administración Tributaria podrá intercambiar información sobre los contribuyentes en los términos que se convengan con los autoridades estadales y municipales, bien sea en forma general o específica cuando por razones de eficiencia y economía se decida.

Según esta norma, la Administración Tributaria, puede generar gestiones tendientes a optar por la actuación fundada en materia de información, cuyo intercambio con autoridades estadales y municipales, puedan enriquecer la confrontación y verificación de los inventarios, facturación y otros documentos, de manera que dicho sistema de información permita aclarar dudas acerca de los deberes formales y materiales a ser cumplidos por los contribuyentes o responsables.

[137] REGLAMENTO DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2003), ob. cit.

Ahora bien, el órgano de ejecución en la política de control por parte de la Administración Tributaria se atribuye al Seniat, describiéndose buena base de sus competencias en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (Seniat) (2015) [138], el cual observa en el Título I, Artículo 4 la competencia del Seniat para aplicar la legislación tributaria; además, la gestión de competencias concordantes con las políticas de índole tributario, entre otras, fijadas por el Ejecutivo Nacional. Significa, que el órgano directo para ser garante en el ejercicio de aplicación de normas tributarias, control y fiscalización como política del Estado se direcciona hacia el Seniat; por consiguiente, es determinante las funciones competentes, las cuales según los ordinales 7 al 16 del mencionado artículo aborda también la materia tributaria en cuanto a la recaudación de tributos de competencia del Poder Público Nacional, ejercicio de las funciones de control, inspección y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias, verificación de obligaciones tributarias, ejecución de políticas administrativas para minimizar la evasión fiscal, así como prevenir y sancionar desde un punto de vista administrativo los ilícitos cometidos por los contribuyentes; también, revisar actos con base en el referente jurídico, ser ejecutor del cobro ejecutivo de pagos exigibles, tramitar y autorizar reintegros y devoluciones según normas tributarias.

Esta diversidad de competencias, reflejan que el Seniat representa el órgano directo en la ejecución de la política tributaria de manera extensiva, por cuanto ejerce una diversidad de funciones que trascienden el marco de instar al obligado o responsable a cumplir con los deberes formales; también,

[138] DECRETO CON RANGO, VALOR Y FUERZA DE LEY DEL SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA y TRIBUTARIA (SENIAT) (2015). Decreto No. 2.177. Gaceta Oficial de la República de Venezuela No. 6.211, diciembre 30, 2015.
.

se atribuyen razones para generar el control, inspección y fiscalización, sancionar los ilícitos, todo con base en la plataforma jurídica que apoya la aplicación de las normas tributarias según el caso tratado.

Control Interno de la Empresa

Buena parte de la gestión tributaria a ser dinamizada por las personas jurídicas, se cumple a través del control ejercido por las empresas u organizaciones en ese espacio interno del cual ejercen su potestad en las operaciones electrónicas realizadas para efectos del pago del ISLR. Y, es la posición de Zambrano G.[139], quien ilustra este comentario. Según el mencionado autor, el control representa una función administrativa destinada a vigilar las operaciones realizadas en su conjunto o en áreas previamente indicadas, para verificar si éstas se efectúan según los planes concebidos; en tanto, el control interno, representa procedimientos y métodos destinados a generar protección de los activos, asegurar metas y evitar sorpresas cuando se busca lograr propósitos, en la que intervienen áreas de control con funciones bien definidas a fin de implementar, supervisar mecanismos, de modo que se pueda prevenir, así como generar correctivos y sancionar según el caso, las desviaciones administrativas que pueden emerger en la empresa. Además, menciona entre otras, que los elementos de control se focaliza en procedimientos administrativos y contables, el recurso humano quienes ejercen funciones y son sujetos de programas de desarrollo, aunado a la supervisión como acto dirigido a orientar y monitorear el desempeño laboral, a fin de verificar el resultado de este.

Bajo esta visión, el control por parte de las personas jurídicas, debe atender al ejercicio de un acto administrativo como es ejercer la vigilancia, en

[139] ZAMBRANO, G. (2006). *El control interno de los costos de producción y existencias de la industria metalmecánica en el estado Trujillo*. Tesis de grado no publicada. Universidad de Los Andes, Mérida. Disponible en: http://pcc.faces.ula.ve/investigaciones.htm.

este caso, sobre las operaciones electrónicas para indagar si éstas se realizan de manera efectiva, cumpliéndose los parámetros tributarios al efecto, con apoyo de procedimientos administrativos y contables que sólo puede ser realizado por el talento humano con competencia para realizar actuaciones coherentes con la obligación tributaria. De allí, la necesidad no sólo de cumplir con la vigilancia de las operaciones electrónicas, también del personal adscrito a la empresa como responsables de los procedimientos tributarios.

Es válida también la opinión de Valeri L, y Silguero M.[140], quienes argumentan con relación al control interno de una organización:

> Constituye el conjunto de políticas adoptadas por una organización, para salvaguardar sus recursos contra desperdicios, fraudes e insuficiencias, verificar la exactitud y confiabilidad del sistema de información financiera, alentar y medir el cumplimiento de las políticas de la organización y promover la eficiencia de sus operaciones.

Además señalan que los objetivos del control interno consiste en asegurar que los registros de tipo contable sean exactos y correctos, estimular el cumplimiento de las políticas sanas en el establecimiento de la distribución de obligaciones y responsabilidades de quienes ejercen funciones para que se extienda a toda la organización y niveles de mando, el fomento de la eficiencia operacional, entre otros. Y, su importancia radica en constituir la base de confiabilidad y seguridad de las operaciones realizadas en los estados financieros; pero, no sólo en cuanto a las cifras reflejadas; también, "…evaluará el nivel de eficiencia operacional…orientado a prevenir o detectar irregularidades".

[140] VALERI, L., y SILGUERO, M. (2010). *El control interno y los sistemas y procedimientos contables*. Fases. Universidad de Los Andes, p. 3,7

Con base en las afirmaciones sostenidas por los autores señalados, se puede afirmar, que el control interno por parte de una empresa para efectos de fundamentar la gestión tributaria en función con el examen de las operaciones electrónicas, permite afianzar la exactitud y transparencia de la información procedente de las transacciones, para determinar el procedimiento implícito en los deberes formales y materiales que dieren lugar; y, de este modo, evitar fraudes que pudieran conducir a develar sanciones por parte de la Administración Tributaria, por lo que la efectividad de este cometido se impulsa mediante las acciones de capacitación dirigido al personal, acción de procedimientos y normas, evaluación, identificación de los sujetos responsables, el manejo de la evasión fiscal y anticipar sanciones tributarias, tal como se analiza en los siguientes apartados.

Acciones de Capacitación.

En toda gestión organizacional, las acciones de capacitación constituyen oportunidades en las cuales se implican a sus miembros, de modo que puedan contribuir al mejoramiento de las actividades centrales concordantes con el objeto que les caracteriza. Una de ellas consiste en realizar operaciones e-commerce, las cuales generan condiciones para ser objeto de exigibilidad tributaria por parte de la Administración.

Autores como Atehortúa, F., Bustamante R., y Valencia de Los Ríos J.[141], uno de los modos de cumplir con la gestión administrativa, parte de alimentar las necesidades del recurso humano; y, en este sentido: "Estas necesidades pueden incluir, por ejemplo, los requerimientos de personal, de capacitación o de bienestar laboral. De entrada, hay unas necesidades de capacitación que se deben considerar permanentes en los temas relativos a calidad". También refieren que las necesidades inherentes a la gestión humana:

[141] ATEHORTÚA., F.A., BUSTAMANTE, R. E., y VALENCIA DE LOS RÍOS, J. A. (2008). *Sistema de Gestión Integral. Una Sola Gestión, Un Solo Equipo.* Medellín, Colombia: Universidad de Antioquia. Medellín. Colombia, p. 157.

"...deben enmarcarse en la estructura de la organización. El reconocimiento de las responsabilidades y autoridades de cada cargo, así como de su posición jerárquica, determinan temas de gestión humana, como las competencias, la capacitación,...entre otros (p. 157).

Evidentemente, la gestión tributaria efectuada por las empresas, deben partir de la capacitación del personal, puesto que a través de ella, quienes tienen responsabilidades en el cumplimiento de tributos, deben estar claros acerca de las implicaciones que derivan del conocimiento e información sobre el posicionamiento jurídico en materia tributaria, para que puedan aplicar debidamente las normas y procedimientos a seguir en función con los deberes formales y materiales a ser satisfechos por la empresa hacia la Administración Tributaria.

Cabe destacar la opinión de Colmenarejo A. (*Apud*. Pernía Y.) [142], quien refiere la necesidad de realizar asesoramientos en términos cuantitativos y cualitativos en el campo tributario, para evitar el incumplimiento en los deberes formales en materia del ISLR, a partir de la elaboración de una información útil facilitadora de la toma de decisiones; de allí. que el objetivo fundamental del asesor se focaliza en:"… optimizar los requerimientos impositivos del cliente, bien sea una persona natural o jurídica; es decir, le corresponde ayudar al contribuyente a cumplir con sus obligaciones fiscales dentro de la Ley, pero con las mejores ventajas".

[142] PERNÍA, Y.M. (2010).*Incumplimiento de deberes formales en materia de impuesto sobre la renta. Caso: Pequeñas empresas de la parroquia El Llano, municipio Libertados, estado Mérida, año 2008.* Tesis de grado no publicado. Universidad de Los Andes. Mérida, p. 56, fecha de la consulta: 1 de julio de 2016. Disponible en: http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Especialidad/Lic.%20Yetzy%20Marianela%20de%20Jesus%20Pernia/Trabajo%20de%20grado.pdf.

En el análisis de este escenario, las acciones de capacitación al personal de las empresas de servicio, deben contar con la presencia de asesores en materia fiscal y tributaria, de modo que puedan aclarar las dudas que permiten errores en la tramitación del ISLR cuando se llevan a cabo operaciones electrónicas; y, en consecuencia, se incurra en sanciones por parte de la Administración Tributaria. Desde luego, la formulación de planes de capacitación para el personal en dicha materia, facilitará un mayor control sobre las transacciones electrónicas y su incidencia en materia de ISLR con las ventajas que benefician a la empresa.

Acción de Procedimientos y Normas.

Otro aspecto implícito en el control tributario por parte de la empresa, se cierne sobre el modo como se llevan acciones tendientes al cumplimiento de los procedimientos y normas que forman parte de los mismos. En torno a este señalamiento, Según el Manual de Control de Gestión[143], se indica que las actividades de control implica definir: "…procedimientos que pretenden asegurar el cumplimiento de objetivos"; y, en este caso, si la actividad de la empresa genera riesgo, las acciones de control deben ser severas; pero, si en el entorno de control y la evaluación del riesgo no se identifican puntos clave, las acciones de control deben centrar los esfuerzos hacia otro elemento de la organización. Agrega que los procedimientos deben exigirse en todos los niveles organizativos para evitar la concentración de competencias que puedan propiciar estados de fraude o ineficiencia, verificación de procesos, análisis de resultados, por mencionar algunos. Entonces, la gestión tributaria a través del seguimiento de normas y procedimientos, implica conducir a la empresa hacia la efectividad en la aplicación de esta acción de control, de modo que se eviten situaciones de

[143] MANUAL DE CONTROL DE GESTIÓN (2010). *Diseño e implementación de sistemas de control de gestión.* Comisión de Contabilidad de Gestión de Accid. Barcelona, España. Profit Editorial, p. 14.

fraude con consecuencias tributarias adversas al cumplimiento de las obligaciones. Por tanto, es necesario que el personal estén claros sobre cómo llevar los procedimientos y normas tributarias basadas en una plataforma jurídica para documentar todo el proceso que rigen las transacciones e-commerce.

En el campo tributario, Delgado García A., y Cuello R.[144], argumentan:

> Un procedimiento tributario está constituido por una serie de actos relacionados entre sí con una finalidad común: gestionar, recaudar e inspeccionar los tributos, así como sancionar las infracciones tributarias y revisar los actos tributarios. Las partes implicadas en tal procedimiento tributario son, por un lado, la Administración Tributaria, y por otra, un obligado tributario.

En definitiva, la empresa debe ejercer el control como parte de la gestión tributaria, cuando impulsa acciones de procedimientos tributarios y la implementación de las normas que los respaldan, de modo que la Administración Tributaria puede ejercer su competencia de recaudación e inspección; es decir, se obre con la garantía en defensa del Estado como de los contribuyentes o responsables, por lo que se requiere la vigilancia necesaria de las operaciones electrónicas en el sentido de mantener la certeza que el cumplimiento de procedimientos y normas afines al legado jurídico tributario, se caracterice por la efectividad y transparencia.

Evaluación.

Al centrar la atención en el control interno por parte de la empresa, se debe identificar las razones que determinan la operatividad de las transacciones electrónicas para efectos de generar hechos imponibles a ser tributados en el ISLR; y, en su caso, tomar medidas de gestión tributaria para

[144] DELGADO GARCÍA, A. M., y CUELLO, R. O. (2008). *Los procedimientos en el ámbito tributario.* Barcelona, España: Editorial Uoc, p. 21.

el tratamiento de las obligaciones materiales a ser pautadas.

Argumentan autores como Cardozo E., y Cerecedo M., y Ramos J.[145], que la evaluación consiste en:

> …un proceso permanente que permite mejorar la calidad del objeto evaluado en cuanto a sus avances y logros, identificando obstáculos y diseñando acciones de mejoramiento –lo cual debe entenderse como las decisiones tomadas-, pero además es sistemática, puesto que para llevarla a cabo se requiere de una serie de etapas ordenadas lógicamente e interrelacionadas entre sí.

A entender del anterior argumento, uno de los fines de la evaluación consiste en el mejoramiento del objeto en el cual se dirige la valoración realizada en virtud de los logros obtenidos; se trata de un proceso sistemático de manera sistemático e interrelacionado en el cual se juntan distintas acciones, en función con criterios a considerarse en torno a dicho objeto, en el caso concreto, acerca del control ejercido por parte de la empresa hacia las operaciones e-conmerce, a objeto de valorar su repercusión tributaria.

En el entender de los criterios para considerarse en la evaluación del control tributario de las operaciones electrónicas, Noguera J., Pitarch M., y Esparcia J.[146], afirman la consistencia de la eficacia y eficiencia como

---

[145] CARDOSO, E. O., CERECEDO, M.T., y RAMOS J.R (2013). *Evaluación institucional basada en los sistemas suaves*. Estados Unidos de América: Palibrio LLC, p. 34.

[146] NOGUERA, J., PITARCH, M.D., y ESPARCIA, J. (2009). *Gestión y promoción del desarrollo local. Valencia, España:* Publicacions de la Universitat de Valencia, p. 291.

referentes válidos para considerarse en una evaluación, en consecuencia, quienes toman decisiones asumen mayor conducción acerca de los mecanismos de control. Puntualizan los autores antes mencionados lo siguiente:

> El seguimiento y evaluación…tiene como principal finalidad extraer información sobre su funcionamiento y efectos para apoyar a los tomadores de decisiones en la elección de una alternativa de actuación entre diversas opciones bajo condiciones de elevada incertidumbre. (p. 291).

Entonces, quienes son responsables del control de las operaciones electrónicas, deben llevar a cabo la evaluación de las actividades, un seguimiento constante, apoyarse en criterios de eficiencia y efectividad en el manejo de procedimientos y normas cumplidas, velar por el cumplimiento de objetivos a partir de la información necesaria impulsora de decisiones y manejo de alternativas tributarias adecuadas, por lo que se requiere valorar, entre otros, la eficacia de las transacciones por el efecto deseado en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Sujetos Responsables.

En las empresas, la responsabilidad de los miembros implica garantizar que la actividad tributaria se lleve a cabo con efectividad y transparencia, razones para admitir que se cuenta con miembros en la organización con funciones y competencias dirigidas a establecer dicho compromiso. A decir de Menéndez A.[147], los responsables del tributo: "…no

---

[147] MENÉNDEZ, A. (2008). *Derecho financiero y tributario*. Parte general. Novena edición. Valadolid, España. Editorial Lex Nova, p. 233,234.

son llamados en primer lugar al cumplimiento del pago del tributo, sino que resultan obligados solamente cuando se haya solicitado previamente el cobro de la deuda tributaria a alguno de los obligados principales".

Además, aclara que la posición deudora no se vincula con situaciones señaladas en el hecho imponible, deriva de la relación con hechos distintos; es el caso de los obligados derivados como el caso de los responsables subsidiarios y solidarios. Es decir, el responsable sería aquel con funciones administrativas y contables en quienes recae la obligación de establecer situaciones enmarcadas en el hecho imponible, sin ser directamente el contribuyente; de allí, que al efectuarse operaciones electrónicas, quienes mantienen competencias en actividades tributarias, deben ser sujetos del monitoreo constante, a fin de asegurar que los procedimientos tendientes al pago tributario sea efectivo.

Autores como Valeri y Silguero[148], cuando destacan los principios del control interno, señalan la asignación de responsabilidades, las cuales deben ser delimitadas; además, argumentan que: "Debe establecerse claramente las responsabilidades de las personas que participan en cada proceso". Resulta claro, que la responsabilidad se encuentra asignada a determinadas personas; por tanto, se requiere definir las funciones que le competen a quienes deben participar en acciones tributarias desde una organización o empresa.

Esta responsabilidad adquiere una clara connotación jurídica en el Código Orgánico Tributario[149]; y, sobre el particular, en el Título II, Capítulo III, Sección Tercera denominada De los Responsables, se indica que esta figura asume un vínculo de índole jurídico con respecto al hecho imponible del tributo, tal como se desprende del Artículo 25, el cual designa como

[148] VALERI, L., y SILGUERO, M. (2010), ob. cit., p. 10.
[149] CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014), ob. cit.

responsables a sujetos pasivos quienes: "…sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes". Es decir, se trata de personas que carecen de la calificación de contribuyente directo; sin embargo tienen la obligación a cumplir con los deberes formales y materiales que son delegados, trátese de apoderados, representantes u otros.

Particularmente, en función del referente jurídico señalado, quienes son contribuyentes u obligados, deben monitorear las responsabilidad del personal bajo su cargo el cual debe ejercer acciones tributarias en las empresas; de allí, el cumplimiento de las obligaciones expresadas legalmente y que son atribuibles al contribuyente sujeto pasivo del hecho imponible; pero, por delegación, también debe responder por las actividades tributarias en razón de las funciones realizadas, por ejemplo, el contador que labora para la empresa y asistentes según el caso.

Manejo de Evasión Fiscal.

Sin duda alguna, cuando se incumplen los deberes tributarios, es probable que se incurra en evasión fiscal con consecuencias ilícitas contradictorias a los deberes tributarios que debe mantener los sujetos pasivos. A propósito de Bayo F. *et. al*.,[150], la evasión fiscal consiste en el hecho en que incurren las personas naturales o jurídicas en las cuales: "…se evita el pago de los impuestos por medios ilegales, ilícitos, dejando de cumplir la ley…cuyo objetivo es ocultar o ignorar obligaciones fiscales". Pues bien, cuando las personas jurídicas o empresas, incumplen las obligaciones a los fines de disminuir o evitar el pago de los tributos como el caso del ISLR, se encuentra ante una actividad ilícita, la cual conduce al establecimiento de

[150] BAYO, F. *et. al* (2016). *La desposesión de la vida cotidiana. Informes de economía crítica.* España, Madrid. Editorial Seminari d'economia crítica Taifa, p. 31.

infracciones o delitos, los cuales deben ser evitados para que el contribuyente directo o responsables según el caso, no sean objeto de sanciones imputadas por parte de la Administración Tributaria.

En este sentido, según Pernía Y.[151], la evasión fiscal disminuye cuando se implementa una política flexible, adecuada a los cambios socio-económicos. Además argumenta que:

> El efecto de la evasión es difícil de contrarrestar, principalmente si no son observadas sus causas desde el punto de vista del contribuyente, y sobre todo, la administración tributaria debe marcar una adecuada presencia en el medio, a través de una adecuada utilización de la información que posee, exteriorizando en la sociedad la imagen de que el riesgo de ser detectado es muy elevado, y el costo de no cumplir correctamente con las obligaciones tributarias puede ser excesivamente oneroso.

Sobre la base de la consideración anterior, a pesar de mantenerse iniciativas por parte de la Administración Tributaria para disminuir la evasión fiscal realizándose una evaluación de las causas que la generan, apoyándose en la gestión de información; el sujeto pasivo debe sujetar la gestión tributaria en el ejercicio de acciones que impidan la evasión fiscal; y, al efecto, manejar acciones que permitan su manejo o conducción dentro de la empresa, de manera que evite consecuencias procedentes de este hecho ilícito en desventaja para la empresa y el personal que forma parte de ella; en consecuencia, debe velarse por políticas que emerjan del seno de la misma organización, para salvaguardarla de una posible evasión fiscal cuando se ocultan ingresos procedentes, por ejemplo, de la venta del servicio para pagar menor impuesto.

Anticipar Sanciones Tributarias.

[151]PERNÍA, Y. M. (2010), ob. cit, p. 55.

En el ejercicio de un mayor control tributario ejercido por la empresa, es necesario garantizar el debido cumplimiento del compromiso asumido ante el ente gubernamental; caso contrario, entre las consecuencias generadoras del retraso o ausencia del pago del ISLR, el contribuyente, responsable o tercero, se enfrenta a una figura sancionadora, en virtud que este deber debe ser satisfecho al Estado en el ejercicio de la gestión tributaria que ambas partes deben reconocer desde su posicionamiento; por una parte, la Administración Tributaria; por otra, el sujeto pasivo.

A entender de Delgado García y Cuello[152], la Administración puede abrir un procedimiento sancionador, cuyo propósito consiste en: "…imponer una sanción en el caso de que se haya cometido una infracción tributaria. Este procedimiento se desarrolla de forma separada de los procedimientos de gestión e inspección en los que se descubren las infracciones". Con base en la anterior afirmación, la potestad sancionadora parte de la Administración Tributaria cuando impone sanciones ante las infracciones cometidas por los contribuyentes o responsables; y, en este sentido, se realizan procedimientos tendientes al establecimiento de medidas correctivas o sancionadoras.

Estas sanciones son referenciadas en el Código Orgánico Tributario[153], el cual destaca una amplia información en el Título III denominado De los Ilícitos Tributarios y de las Sanciones, haciéndose consideración a una parte general establecida en el Capítulo I; además, los ilícitos tributarios formales en el Capítulo II, los ilícitos tributarios materiales en el capítulo III y los ilícitos tributarios penales en el Capítulo IV. Tal como se observa, el legislador destacó tres tipos de ilícitos tributarios, en los cuales puede incurrir el contribuyente o responsable, entendiéndose como ilícito

[152] DELGADO GARCÍA, A. M., y CUELLO, R. O. (2008), ob. cit., p.22.
[153] CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014), ob. cit.

tributario según reza textualmente el Artículo 81: "…toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias", estableciéndose en el orden señalado; es decir, se clasifican en formales, materiales y penales.

Estos ilícitos tributarios, deben ser evitados en toda empresa como parte del control interno llevado a cabo en la gestión tributaria, puesto que resulta un deber prever situaciones de hecho en que se incurra para generar infracciones o delitos procedentes de cualquier tipo de actividad ilícita tendiente a implicar acciones u omisiones con consecuencias plenamente identificadas en la base jurídica sancionadora con incidencia en la afectación de la actividad comercial realizada.

Dichas sanciones son enunciadas en el Artículo 90 del Código Orgánico Tributario señalado; y, al respecto establece cuáles son las sanciones aplicables, enumera de mayor a menor gravedad las siguientes: Prisión, multa, comiso y destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito o empleados para cometerlo; así como la clausura temporal del establecimiento o áreas del mismo, también la inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones; además, suspensión o revocación de la autorización de industrias o expendios. Estas sanciones pueden ser aplicadas por la Administración Tributaria cuando el contribuyente o responsable de una empresa deja de cumplir con los deberes formales y materiales relacionados con el ISLR; por consiguiente, debe implementar medidas supervisoras cuando se realizan transacciones en línea para prevenir desviaciones que conduzcan a sanciones tributarias como las mencionadas anteriormente.

En razón de las ideas anteriores acerca del control para el ISLR desde la empresa, es indudable la razón de ser en función con la necesidad de contar con acciones de capacitación a todo el personal de la empresa, en este caso, la sociedad mercantil Agencia de Festejo Latorre, C.A., de manera que el talento humano obtenga mayor información en materia tributaria, con

el acompañamiento de asesores especialistas en tal contenido; además, reconocer, la implementación de procedimientos y normas a ser cumplidos como parte complementaria de la capacitación, a fin de garantizar los deberes tributarios a ser acatados por la empresa. Por otra parte, valorar las fortalezas y debilidades de dicha sociedad, en los términos de una mayor eficiencia y eficacia en las transacciones electrónicas cuando promueve la venta de los servicios.

De igual manera, ejercer el debido control del desempeño en los sujetos responsables con la convicción que su actuación es transparente, fiable y generadora de información verídica sobre las transacciones realizadas; de modo que se eviten la evasión fiscal, así como las medidas coercitivas para el cumplimiento de los deberes formales y materiales a través del ente encargado para su exigibilidad; todo ello, alentará un mejor empoderamiento de la sociedad mercantil en su capacidad de desarrollar acciones dirigidas a velar por una gestión tributaria para el ISLR a través del control interno por parte de la empresa.

En el orden de la presentación del capítulo; y, a los fines de implicar la metodología utilizada, es preciso señalar, que los pasos referentes a este aspecto siguen similar estructura y contenido a los señalados en el capítulo anterior.

En función con lo señalado, se da respuesta al objetivo específico 2 sobre: Determinar la gestión tributaria en cuanto al ISLR para las operaciones de comercio electrónico aplicada por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., se elaboró el instrumento marcado B, diseñado para medir los principios tributarios y la gestión tributaria.

A continuación, se presenta la operacionalización de variable, conformada por cuatro dimensiones y los correspondientes indicadores.

Cuadro 3

Operacionalización de la Variable (Gestión Tributaria)

VARIABLE	DIMENSIÓN	INDICADORES	ITEMS
Gestión tributaria en cuanto al ISLR para las operaciones de comercio electrónico	Principios tributarios del comercio electrónico	Neutralidad	10
		Eficiencia	11
		Certeza	12
		Simplicidad	13
		Efectividad	14
		Imparcialidad	15
		Flexibilidad	16
	Deberes de los contribuyentes	Formales:	17
		Inscripción ante la Administración Tributaria:	
		Retenciones	18
		Declaración de Rentas y Procedimientos	19
		Registros Contables según Normas de Contabilidad VEN-NI	20
		Emisión de Factura	21
		Registro de Inventarios	22
		Materiales:	23
		Pago	
		Oportunidad	24
		Monto exacto	25
	Planificación fiscal	Programación de la obligación tributaria	26
		Disminución carga impositiva	27
	Control para el ISLR	Administración:	28
		Verificación	
		Fiscalización	29
		Empresa:	30
		Acciones de capacitación	
		Acción de procedimientos y normas	31
		Evaluación	32
		Sujetos responsables	33
		Manejo de evasión fiscal	34
		Prevención de sanciones tributarias	35

Fuente: Edgardo José Latorre Omaña (2017).

Análisis de los Resultados

En estos apartados se analizan los datos pertinentes a determinar la gestión tributaria en cuanto al ISLR para las operaciones de comercio electrónico aplicada por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A. Al respecto, se abordan los contenidos implícitos en la operacionalización de la variable contrastándose con la opinión de los autores consultados,

En este sentido, se presentan los resultados del instrumento respectivo mediante la configuración de los ítems numerados del 10 al 16, para la dimensión principios tributarios; ítem 17 al 25 en la dimensión deberes de los contribuyentes; ítem 26 al 27, en atención con la dimensión planificación fiscal; y, finalmente, los ítems 28 al 35, para la dimensión referida al control para el ISLR. A continuación se presentan los cuadros y el respectivo análisis de los datos obtenidos.

Principios Tributarios del Comercio Electrónico

El cuadro presentado a continuación, hace mención acerca de los principios tributarios del comercio electrónico considerados por el personal del Departamento de Administración de la Agencia de Festejo Latorre, C.A, como parte de la gestión tributaria a ser desarrollada por dicha empresa. Al respecto, se toman como indicadores los expresados a continuación, los cuales forman parte de los elementos de estudio en esta dimensión.

Cuadro 4. Dimensión: Principios Tributarios del Comercio Electrónico.

	Principios Tributarios del Comercio Electrónico.	D A		I		ED	
		Fi	%	Fi	%	fi	%
	Neutralidad						
10	El tratamiento tributario en las operaciones se realiza de manera equitativa.	1	20	3	60	1	20
	Eficiencia						
11	Se disminuyen los costos con el cumplimiento de la obligación tributaria.	3	60	2	40	0	0
	Certeza						
12	Promueve confiabilidad en las transacciones realizadas.	4	80	1	20	0	0
	Simplicidad						
13	Hay sencillez en el manejo de los procedimientos realizados.	3	60	2	40	0	0
	Efectividad						
14	Se observa un clima de seguridad en las transacciones en el momento de generar una correcta cantidad a ser pagada como tributo	3	60	1	20	1	20
	Imparcialidad						
15	Durante las operaciones en línea se realizan acciones justas cuando se evita una doble tributación.	5	100	0	0	0	0
	Flexibilidad						
16	Las transacciones permiten la adaptabilidad a los avances comerciales y tecnológicos.	0	0	5	100	0	0
	Promedio Total		54		40		6

El cuadro 4, presenta la dimensión principios tributarios del comercio electrónico, en el indicador neutralidad se tiene que el 60% de los miembros del departamento de administración afirmó estar indeciso en que el tratamiento tributario en las operaciones se realiza de manera equitativa. Por otra parte, para el indicador eficiencia, el 60% de los sujetos en estudio respondió estar de acuerdo en que se disminuyen los costos con el

cumplimiento de la obligación tributaria. A su vez, para el indicador certeza, se tiene que el 80% de los miembros del departamento de administración contestó estar de acuerdo en que promueven confiabilidad en las transacciones realizadas.

También, en el indicador simplicidad plantea que el 60% de los encuestados estuvo de acuerdo que hay sencillez en el manejo de los procedimientos realizados. Luego, en el indicador efectividad, se tiene que el 60% de los sujetos de estudio afirmó estar de acuerdo en que se observa un clima de seguridad en las transacciones en el momento de generar una correcta cantidad a ser pagada como tributo.

De igual manera, el indicador imparcialidad muestra que el 100% de los miembros del departamento de administración aseguró estar de acuerdo en que durante las operaciones en línea se realizan acciones justas cuando se evita una doble tributación. Para el indicador flexibilidad muestra que el 100% de los sujetos en estudio respondió estar indeciso que las transacciones permiten la adaptabilidad a los avances comerciales y tecnológicos.

En promedio por dimensión, se tiene que el 54% de los miembros del departamento de administración se agrupó en la opción de acuerdo, 40% en indeciso y el 6% en desacuerdo. Ahora bien, con base en el criterio de análisis, se tiene que los principios tributarios del comercio electrónico poseen una tendencia favorable en el comportamiento tributario en la mayoría de los indicadores; es decir, lo correspondiente a la eficiencia, certeza, simplicidad, efectividad e imparcialidad, puesto que la mayor agrupación de datos se localiza en la opción de acuerdo; datos que concuerdan con lo expuesto por Lamarra N., y Tenti, E.[154], quienes argumentan que los principios constituyen normas o leyes de

[154] LAMARRA, LAMARRA, N., y TENTI, E. (2003), ob. cit., p. 65.

comportamiento, éstas se hayan orientadas hacia la acción; además: "…los principios son universales y se los puede apreciar en la mayoría de las doctrinas y religiones a lo largo de la historia de la humanidad". De acuerdo con este señalamiento, por ser principios universales los pertinentes al comercio electrónico; sin duda deben ser sumados en el manejo de las operaciones *on line* para la optimización del pago sobre el ISLR, por cuanto éstos orientan debidamente las acciones de gestión tributaria cuando se aplican sin restricción alguna.

Pero, también pudiera interpretarse, la posibilidad que a pesar de realizarse operaciones electrónicas entre la empresa y clientes, según se evidenció en el cuadro sobre los tipos de operaciones electrónicas; no obstante, según se desprende de los datos arrojados con relación al principio de neutralidad y flexibilidad; éstas ofrezcan algunas dudas en cuanto a su aplicabilidad en las operaciones electrónicas, en el sentido de carecer de mayor flexibilidad en las transacciones en el sentido que las mismas pudieran mantener dificultades para seguir cabalmente cualquier evento que marque una adaptabilidad hacia los avances comerciales y tecnológicos; por tanto, se hace que el principio de neutralidad también adolezca de similar consideración; así, se requiere que el personal adscrito a la Agencia de Festejos LaTorre, C.A., se capacite en los avances tecnológicos que permiten hacer efectiva las operaciones electrónicos; y, sobremanera, cuando éstas marcan un camino hacia hechos imponibles.

Deberes de los Contribuyentes.

Con respecto a la dimensión señalada, se precisa como parte de la determinación de la gestión tributaria en cuanto al ISLR para las operaciones de comercio electrónico aplicada por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A. En tal sentido, se consideran aspectos vinculantes con

los deberes de los contribuyentes, en razón de referentes formales y materiales según se destaca en el cuadro descriptivo seguidamente indicado.

Cuadro 5. Dimensión: Deberes de los Contribuyentes.

Deberes de los Contribuyentes		D A		I		ED	
		Fi	%	Fi	%	fi	%
	Formales:						
	Inscripción ante la administración tributaria						
17	Se cumple con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria dentro de los treinta días (30) hábiles del inicio de actividades para adquirir el Registro de Información Fiscal (RIF) y NIT.	4	80	1	20	0	0
	Retenciones						
18	Lleva a cabo retenciones de impuesto en el momento que el pago se realiza enterándolas ante las oficinas de recepción de fondo nacionales durante los tres (3) primeros días hábiles del mes siguiente.	5	100	0	0	0	0
	Declaración de rentas y procedimientos						
19	Las transacciones son reflejadas en la presentación electrónica de las declaraciones del ISLR, según procedimientos establecidos en la ley, reglamento y providencias administrativas.	3	60	2	40	0	0
	Registros contables según normas de contabilidad VEN-NIF						
20	Llevan registros contables ajustados a los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) para preparar estados financieros.	5	100	0	0	0	0
	Emisión de factura						
21	Se entrega facturas por la prestación de servicios.	3	60	2	40	0	0

Cuadro 5. (Cont.)

Deberes de los Contribuyentes		D A		I		ED	
		Fi	%	Fi	%	fi	%
	Registro de inventarios						
22	El registro de inventarios debe detallar entradas y salidas de mercancías utilizadas en la prestación de servicios.	3	60	1	20	1	20
	Materiales:						
	Pago						
23	El cumplimiento de la obligación tributaria se realiza a través del pago realizado al órgano competente con base en normas legales y reglamentarias.	5	100	0	0	0	0
	Oportunidad						
24	Se acata el cronograma de pago emitido por el SENIAT a través de la providencia administrativa.	4	80	1	20	0	0
	Monto exacto						
25	Hay cuidado en verificar el monto exacto a ser pagado ante las oficinas receptoras de fondos nacionales.	4	80	1	20	0	0
	Promedio Total		80		17		2

El cuadro 5, presenta la dimensión deberes de los contribuyentes, dentro de los deberes formales, se tiene inicialmente el indicador inscripción ante la administración tributaria, el cual muestra que el 80% de los miembros del departamento de administración afirmó estar de acuerdo que se cumple con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria dentro de los treinta días (30) hábiles del inicio de actividades para adquirir el Registro de Información Fiscal (RIF) y NIT.

En relación al indicador retenciones, el 100% de los sujetos expresó estar de acuerdo que lleva a cabo retenciones de impuesto en el momento

que el pago se realiza enterándolas ante las oficinas de recepción de fondo nacionales durante los tres (3) primeros días hábiles del mes siguiente. Para el indicador declaración de rentas y procedimientos, se tiene un 60% quienes afirmaron en la opción de acuerdo que las transacciones son reflejadas en la presentación electrónica de las declaraciones del ISLR, según procedimientos establecidos en la ley, reglamento y providencias administrativas.

Por otra parte, el indicador registros contables según normas de contabilidad VEN-NIF muestra que el 60% de los sujetos en estudio se encuentran de acuerdo en que llevan registros contables ajustados a los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) para preparar estados financieros. En relación al indicador emisión de factura se tiene que el 60% de los miembros contestó de acuerdo que entregan facturas por la prestación de servicios. Para el indicador registro de inventarios, se observa que el 60% de los sujetos en estudio argumentó estar de acuerdo en que el registro de inventarios debe detallar entradas y salidas de mercancías utilizadas en la prestación de servicios.

En este mismo orden de ideas se tiene los deberes materiales, el cual abarca al indicador pago que muestra un 100% de sujetos de estudio quienes admitió estar de acuerdo que el cumplimiento de la obligación tributaria se realiza a través del pago realizado al órgano competente con base en normas legales y reglamentarias. El indicador oportunidad, muestra también un 80% estar de acuerdo en que se acatan el cronograma de pago emitido por el SENIAT a través de la providencia administrativa. Por otro lado, el indicador monto exacto muestra que el 80% de los encuestados respondió estar de acuerdo en que hay cuidado en verificar el monto exacto a ser pagado ante las oficinas receptoras de fondos nacionales.

De manera general, al promediarse la dimensión, se tiene que el 83% de los encuestados se promedió en la opción de acuerdo, 17% en indeciso y el 2 % en desacuerdo. Entonces, tomando en cuenta el criterio de análisis, se tiene que los deberes de los contribuyentes mantienen una tendencia favorable en todos los indicadores referidos a los deberes formales como la inscripción ante la administración tributaria, retenciones, declaración de renta y procedimientos, llevar los registros contables según normas de contabilidad VEN-NIF, emisión de factura y registro de inventarios; también los deberes materiales como el pago, oportunidad del mismo y establecimiento del monto exacto; razón para inferir, que el personal del Departamento de Administración cumple las obligaciones tributarias y estas son consideradas necesarias para el buen funcionamiento de la empresa, aun cuando tratándose precisamente de obligaciones, es necesario que el personal se sensibilice en las obligaciones señaladas, por cuanto el deber ser consiste en optimizar el cumplimiento de los deberes para evitar posibles sanciones como es el caso de algunas transacciones electrónicas a ser reflejadas en la declaración, así como la emisión de factura, que en la totalidad de los casos debe ser suministrada al cliente; por ello, el personal debe prever la evasión fiscal y las sanciones a ser sujetos, puesto que no están exentos de la aplicación de medidas por parte de la Administración Tributaria de ser objeto de una fiscalización permanente por parte del SENIAT. En virtud de los resultados, éstos concuerdan con lo argumentado por London C.[155], quien asegura que:

> Las obligaciones que corresponden a los contribuyentes pueden ser de tipo “material” y de tipo “formal”, donde las primeras corresponden al pago del tributo y las segundas a los deberes formales que éstos deben cumplir por mandato de la Ley tributaria que crea el impuesto, la contribución o la tasa. Los deberes formales sirven de apoyo a las labores de control del tributo, ejercidas por la Administración Tributaria a favor del sujeto activo acreedor del tributo, de tal forma que éstos facilitan la labor de

[155] LONDON, C. (2016), ob. cit., p. 1.

vigilancia y seguimiento que se efectúa para garantizar el cumplimiento de la obligación material o de pago del tributo.

En otras palabras, el personal asume las obligaciones formales y materiales, hecho que contribuye a dar respuesta a los mandatos generados por la base jurídica que trata sobre el compromiso de la empresa con el Estado y la sociedad a través del cumplimiento de pago y otros deberes a la Administración Tributaria.

Planificación Fiscal.

En el marco de la gestión tributaria, la planificación fiscal representa una acción que debe avalar las operaciones de comercio electrónico aplicado por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A, cuando se trata de generar tributos sobre el ISLR. De allí, que se toman aspectos relacionados con la programación y planes para atender la obligación tributaria. A continuación se hacen referencia los señalamientos formulados.

Cuadro 6. Dimensión: Planificación Fiscal.

	Planificación Fiscal	**D A**		**I**		**ED**	
		Fi	**%**	**Fi**	**%**	**fi**	**%**
	Programación de la obligación tributaria						
26	Las normas tributarias son tomadas en cuenta para programar el cumplimiento de obligaciones tributarias.	1	20	0	0	4	80
	Disminución carga impositiva						
27	La organización mantiene planes para aliviar la carga impositiva mientras cumple con el deber de contribuir con el Estado venezolano.	1	20	3	60	1	20
	Promedio Total		20		30		50

El cuadro 6, presenta la dimensión planificación fiscal, en el indicador programación de la obligación tributaria se tiene que el 80% de los miembros del departamento de administración afirmó estar en desacuerdo que las

normas tributarias son tomadas en cuenta para programar el cumplimiento de obligaciones tributarias. Por otra parte, el indicador disminución carga impositiva expuso que el 60% de los sujetos en estudio respondió en la opción indeciso que la organización mantiene planes para aliviar la carga impositiva mientras cumple con el deber de contribuir con el Estado venezolano.

En el promedio por dimensión, se observa entonces, que el 50% de los miembros del departamento de administración se promedió en la opción desacuerdo, 30% en indeciso y el 20% en de acuerdo, situación que conlleva a inferir una tendencia desfavorable hacia la planificación fiscal en el sentido de realizar programaciones relativas a las obligaciones tributarias; además, se declaran dudas sobre la presencia de la disminución de la carga impositiva avalada a través de planes concretos en los cuales se establezcan objetivos, propósitos, actividades y metas a cumplir como elementos básicos de la planificación estratégica fiscal en concordancia con la misión, visión y política de la empresa. Ahora bien, dado los resultados obtenidos, éstos divergen lo mencionado por Sánchez M,[156] quien expresa que la planificación fiscal es el:

> …conjunto de elementos que las organizaciones utilizan dentro del marco legal previsto en las normas tributarias de un país y que sirve para programar, el cumplimiento de la obligación tributaria; valiéndose de las facilidades y beneficios que la mismas leyes ofrecen, para alivianar la carga tributaria y evitando en todo momento las sanciones por incumplimiento de los deberes formales o por incurrir en la elusión o evasión.

[156] SÁNCHEZ, M. (2013), ob. cit., p. 26.

De acuerdo con la realidad y confrontándose con la teoría señalada, el personal de la empresa de servicios mencionada, carece de interés para llevar a cabo de manera persistente una planificación fiscal sistemática, ordenada y ajustada a las necesidades de la organización en el sentido de contar con una programación y planes para aliviar la carga impositiva; pero, no significa que evadan tal gestión tributaria, puesto que al indicarse en un porcentaje significativo del 60% en la opción indeciso sobre si la organización mantiene planes para aliviar la carga impositiva mientras cumple con el deber de contribuir con el Estado venezolano, resulta claro que más de la mitad del personal mantienen dudas al respecto, hecho que conlleva a inferir que probablemente hay participación en estas actuaciones de gestión tributaria; no obstante, carecen de una planificación fiscal formal.

Control para el ISLR.

Una de las acciones de mayor relevancia cuando se busca establecer la medición de parámetros sujetos al control de las operaciones de comercio electrónico aplicado por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A, se focaliza en la gestión tributaria derivada del control por parte de la Administración Tributaria aunado al control interno ejercido por la empresa; es por ello, que se abordan referentes que conllevan al establecimiento de inferencias que explican el modo de ejercer esta actividad.

En concordancia con lo expuesto, se presenta el cuadro pertinente con los indicadores respectivos.

Cuadro 7. Dimensión: Control para el ISLR.

	Control para el ISLR	D A		I		ED	
		Fi	%	Fi	%	fi	%
	Control de la administración tributaria						
	Verificación						
28	La Administración tributaria (SENIAt) comprueba que el cumplimiento de los deberes formales se ajuste a normas jurídicas; por ejemplo, verificar si la declaración avala la legítima afectación tributaria para evitar la elusión fiscal.	4	80	1	20	0	0
	Fizcalización						
29	La Administración tributaria (SENIAT) ejerce la debida fiscalización en cuanto a la emisión de comprobantes de ventas y ajuste a principios de contabilidad que se deben seguir, entre otros deberes.	4	80	1	20	0	0
	Control ejercido por la empresa:						
	Acciones de capacitación						
30	Se ejecutan planes de capacitación para el personal en materia de ISLR	0	0	0	0	5	100
	Acción de procedimientos y normas						
31	Se ejerce la vigilancia necesaria en las operaciones efectuadas para cerciorarse sobre el cumplimiento de las normas y procedimientos tributarios.	0	0	1	20	4	80
	Evaluación						
32	Se evalúa la eficacia de las transacciones por el efecto deseado en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.	0	0	0	0	5	100
	Sujetos responsables						
33	Hay asignación y monitoreo de responsabilidades sobre el personal obligado a ejercer funciones laborales en materia tributaria.	0	0	2	40	3	60
	Manejo de evasión fiscal						
34	Hay políticas para el control de transacciones de modo que se evite la evasión fiscal.	0	0	3	60	2	40

Cuadro 7. (Cont.)

Control para el ISLR		D A		I		ED	
		Fi	%	Fi	%	fi	%
	Anticipar sanciones tributarias						
35	Hay supervisión de transacciones en línea para prevenir desviaciones que conduzcan a sanciones tributarias como clausura del establecimiento o multas por parte del Estado.	1	20	3	60	1	20
	Promedio Total		20		30		50

El cuadro 7, presenta la dimensión control para el ISLR, haciéndose mención a los indicadores referidos a la Administración Tributaria, teniéndose inicialmente el indicador verificación, reflejándose un 80% de los miembros del departamento de administración mencionó estar de acuerdo que la Administración tributaria (SENIAT) comprueba que el cumplimiento de los deberes formales se ajuste a normas jurídicas; por ejemplo, verificar si la declaración avala la legítima afectación tributaria para evitar la elusión fiscal.

Para el indicador fiscalización, se tiene que el 80% de los sujetos en estudio afirmó estar de acuerdo en que la Administración tributaria (SENIAT) ejerce la debida fiscalización en cuanto a la emisión de comprobantes de ventas y ajuste a principios de contabilidad que se deben seguir, entre otros deberes. Ahora bien, en la misma dimensión, pero con respecto al control ejercido por la empresa, se tiene el indicador acciones de capacitación se observa que el 100% de los sujetos encuestados contestó estar en desacuerdo en que se ejecutan planes de capacitación para el personal en materia de ISLR.

El indicador acción de procedimientos y normas se tiene que el 80% de los miembros del departamento de administración expuso estar en desacuerdo que se ejerce la vigilancia necesaria en las operaciones efectuadas para cerciorarse sobre el cumplimiento de las normas y

procedimientos tributarios. Para el indicador evaluación, se muestra que el 100% de los sujetos en estudio mantuvo estar en desacuerdo que se evalúa la eficacia de las transacciones por el efecto deseado en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En relación al indicador sujetos responsables, un 60% de los sujetos en estudio expresó estar en desacuerdo con que hay asignación y monitoreo de responsabilidades sobre el personal obligado a ejercer funciones laborales en materia tributaria. Luego, con respecto al indicador manejo de evasión fiscal, el 60% de los sujetos encuestados respondió estar indeciso en el sentido de contarse con políticas para el control de transacciones de modo que se evite la evasión fiscal. Posteriormente, en el indicador anticipar sanciones tributarias, se observa un 60% de los sujetos en estudio quienes señalan en la opción indeciso con relación a la presencia de supervisión de transacciones en línea para prevenir desviaciones que conduzcan a sanciones tributarias como clausura del establecimiento o multas por parte del Estado.

Al valorar el promedio por dimensión, se tiene que el 50% de los miembros del departamento de administración respondió en la opción en desacuerdo, 30% indeciso y el 20% de acuerdo. Entonces, al tomar en cuenta el criterio de análisis, se tiene que el control del ISLR mantiene una tendencia desfavorable hacia gran parte de los indicadores. En este sentido, se precisa distinguir el ejercicio del control ejercido por la Administración Tributaria, el cual se cumple la verificación y la fiscalización por parte del SENIAT; sin embargo, cuando se trata del ejercido por la empresa denominado control interno, se observa que los indicadores tratados desfavorecen tal propósito; por tanto, es necesario contar con acciones dirigidas al personal de la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A, para que el personal, a través de la capacitación, pueda contar con oportunidades para desarrollar dentro de la organización el debido control

interno de las operaciones electrónicas sobre el ISLR, razón que justifica desde el punto de vista investigativo las acciones presentadas oportunamente. En virtud de los resultados, éstos contradicen la argumentación expuesta por Zambrano G.[157], quien destaca que el control el control representa una función administrativa destinada a vigilar las operaciones para verificar si se corresponden con planes, procedimientos y métodos, asegurándose las metas a cumplir; también conlleva a supervisar mecanismos, a objeto de prevenir, generar correctivos y sancionar las desviaciones administrativas que pueden emerger en la empresa. Además, menciona entre otras, que los elementos de control se focaliza en procedimientos administrativos y contables, el recurso humano quienes ejercen funciones y son sujetos de programas de desarrollo, aunado a la supervisión como acto dirigido a orientar y monitorear el desempeño laboral, a fin de verificar el resultado de este; estos propósitos mantienen dificultades en la empresa de servicios de festejos.

A modo de resumen, la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A, lleva a cabo una gestión tributaria que se corresponde con los principios tributarios del comercio electrónico, salvo lo concerniente a la neutralidad y flexibilidad, en las cuales muestran dudas en cuanto a su cumplimiento. Igualmente, cumplen con gran parte de los deberes formales y materiales que todo contribuyente debe servirse ante la Administración Tributaria; sin embargo, hay dificultades cuando se trata de realizar algunos

[157] ZAMBRANO, G. (2006), ob. cit.

.

procedimientos en la declaración de rentas y lo concerniente a la emisión de facturas, por cuanto persisten dudas con respecto a estos deberes formales. Del mismo modo, carecen de una planificación tributaria tendiente a ejercer la debida programación de la obligación tributaria, incluso, asumen con duda actos en los cuales podrían minimizar la carga impositiva a través de planes concebidos al efecto. Por otra parte, la mencionada empresa, asume dificultades en el control interno llevado a través de acciones de capacitación, procedimientos y normas, evaluación, monitoreo de los sujetos responsables en cuanto a su desempeño en materia tributaria, manejo de la evasión fiscal para el control de transacciones y prever sanciones tributarias para evitar la aplicación de multas, clausura del establecimiento o penas privativas de libertad; aún cuando admiten que la Administración Tributaria realiza la verificación y fiscalización correspondiente cuando se atiende al control de la gestión tributaria realizada por la empresa.

CAPÍTULO III

ACCIONES DE CONTROL DEL ISLR PARA LAS OPERACIONES DE COMERCIO ELECTRÓNICO DIRIGIDAS A LA EMPRESA DE SERVICIOS AGENCIA DE FESTEJO LATORRE, C.A.

Presentación

En el marco de la gestión tributaria llevada a cabo por las personas jurídicas, las acciones de control del ISLR representa la plataforma sobre la cual descansan las obligaciones tributarias a ser cumplidas por los contribuyentes, representantes o terceros, por lo que requiere la atención cuando se realizan operaciones electrónicas como medio interactivo facilitador del comercio asociado con las nuevas tendencias tecnológicas, porque permite la valoración del resultado de las transacciones, se tomen medidas correctivas y se alcance las metas propuestas en las sociedades mercantiles. En concordancia con lo expuesto, estudiosos como Sánchez M.[158], puntualiza:

> La puesta en práctica de controles dentro de la organización ayuda a que la misma alcance las metas productivas que se han planteado los responsables, ya que por medio de estos se pueden ejercer las correcciones en el momento oportuno que permitan evitar las desviaciones en el desarrollo de las actividades, asimismo al prevenir los errores se pueden minimizar los costos y por ende maximizar las ganancias obtenidas, por lo que se hace indispensable que las empresas tengan presente la ejecución de los mismos en sus diferentes procesos administrativos.

[158]SÁNCHEZ, M. (2013), ob. cit., p. 30,31.

A propósito del anterior señalamiento, el control es necesario en toda empresa, por cuanto a partir de ella, se producen intercambios con otras organizaciones, se monitorean las metas alcanzadas por parte de los contribuyentes o responsables cuando realizan una gestión tributaria para el ISLR; además, se identifican las dificultades o errores formales y materiales en que se incurre, se atienden a procedimientos para intervenir las desviaciones, así como se anticipan nuevas dificultades cuando se busca cumplir con los deberes y obligaciones tributarias en el comercio electrónico efectuados por las empresas.

Es evidente entonces, la bondad del comercio electrónico, no solo cuando se realizan transmisiones electrónicas entre empresas con fines comerciales; también con los usuarios o consumidores de bienes y servicios, dentro y fuera del territorio, de manera que se traduce ciertamente en configurar un camino de globalidad que hoy caracteriza gran parte de las transacciones realizadas, porque como señala Risco L.[159]:

> El Comercio Electrónico es cualquier forma de intercambio económico entre empresas o entre empresas y consumidores, en el que las partes interactúan electrónicamente. Se trata de una nueva forma de intercambio, en una economía global, en tiempo real y a través de internet, sin horarios comerciales ni límites geográficos.

En contraste con la anterior afirmación, el comercio electrónico versa sobre un intercambio en materia económica, en la cual se producen transacciones u operaciones, a través del uso de redes de computadoras, principalmente en torno a Internet, medio que desconoce límites de tiempo y

[159] RISCO, L. (2013). *Economía de la empresa*. Estados Unidos de América. Editorial Palibrio LLC, p. 163.

espacio, por lo que atiende al buen principio de globalidad; y, en este aspecto, dada las circunstancias que develan un particular interés en dichas transacciones para efectos de su repercusión en el ISLR, es prioritario un control de las actividades de las mismas, de modo que facilite el acompañamiento de la empresa en el ejercicio de los deberes a ser satisfechos como parte de su obligación tributaria.

Estas actividades de control, deben ser una constante dentro de la política empresarial, porque como argumenta Estupiñán R.[160]: "Son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se están ejecutando de manera apropiada las respuestas al riesgo, hacen parte del proceso mediante el cual una empresa intenta lograr sus objetivos de negocio". Además, refiere que la actividad de control en las empresas asegura complejidad, exactitud, autorización y validez de la base de datos. En efecto, el control interno de la empresa, facilita el cumplimiento de objetivos en términos de una gestión tributaria dirigida al ISLR, la cual parte del monitoreo de las operaciones electrónicas, y cómo estas pueden realizarse de manera apropiada, con exactitud, validez y confiabilidad para evitar fraudes que pueda repercutir en el desempeño de la empresa.

Con base en las anteriores afirmaciones, se presentan las acciones de control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico dirigidas a

[160] ESTUPIÑÁN, R. (2015).*Control interno y fraude. Análisis de informe Coso I, II y III, con base en los ciclos transaccionales*. Tercera edición. Bogotá, Colombia. Ediciones Ecoe, s.n.p. [libro en línea], fecha de la consulta: 8 de enero de 2017. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=qco4dqaaqbaj&pg=pt264&dq=control+interno+de+la+empresa&hl=es&sa=x&ved=0ahukewj11kf6sv7rahwqsvqkhzx8dhmq6aeikjad#v=onepage&q=control%20interno%20de%20la%20empresa&f=false.

la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., con el firme propósito de aportar a las pequeñas empresas, el insumo referencial para el ejercicio de una política empresarial consustanciada con los avances tecnológicos y las necesidades tributarias que requiere ser satisfechas por la colectividad.

Justificación

Como en toda propuesta, las razones que conducen a su diseño, constituye el eje focal para encaminar cada una de las actividades planteadas en las acciones, por lo que se plantean desde el punto de vista institucional-empresarial, así como una necesidad de cambios tecnológicos en las empresas; y, por supuesto, desde una perspectiva académica-investigativa, según se plantea a continuación.

En primer término, se justifica desde una visión institucional-empresarial, porque es necesario desarrollar acciones de control acciones del impuesto sobre la renta para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por empresas de servicios, que responda a los propósitos de entes de apoyo al empresariado que vela por el comercio electrónico como es la Cámara Venezolana de Comercio Electrónico (COVECOM-E) [161], cuyo objeto, entre otros aspectos se focaliza en el Artículo 2 del Estatuto vigente, literales (a), (d) y (e) mencionándose que el propósito de dicha asociación civil consiste en fomentar y realizar actividades de investigación, académica y educativa para promover la difusión; así como participar en debates sobre normas legales o estándares operativas que podrían dictarse en Venezuela y fuera del país; todo ello, relacionado con el uso de medios electrónicos y tecnológicos. Razón para insistir, que las acciones propuestas pueden servir

[161] CAVECOM-E (2013). *Estatutos vigentes*, p. 1, fecha de la consulta: 12 de enero de 2017. Disponible en: http://www.cavecom-e.org.ve/index.php?option=com_content&view=article&id=165:estatutos-vigentes&catid=45&Itemid=105.

de referente para el logro de los fines establecidos en dicha asociación en el desafío emprendido en pro del crecimiento de las empresas basadas en transacciones llevadas a cabo en Red.

También hay razones para argumentar la necesidad de las empresas a ajustarse a los cambios y tecnologías actuales, porque como señala Castaño J., y Jurado S.[162], en torno a las nuevas tecnologías como revolución de los negocios, en el sentido que:

> …la series de ordenadores permiten diversos tipos de interconexión que implican una nueva forma de operar a muchas organizaciones...Internet ofrece nuevas posibilidades a las empresas; por ello, son muchas las que deben su nacimiento a las nuevas tecnologías, pues han surgido en ellas…Esto ha sido posible gracias, por un lado, a la integración de las funciones de las empresas tradicionales en una nueva actividad digital y, por otro, a la innovación, que ha facilitado el desarrollo de nuevas actividades gracias a la existencia de internet.

Efectivamente, las operaciones electrónicas desarrolladas a través de internet, constituye durante los últimos tiempos, el mejor apoyo revolucionario en materia tecnológica, pues sirve a cualquier tipo de empresa, captar la actividad digital en beneficio de una mayor competitividad, puesto que se realizan operaciones de gran alcance para su empoderamiento en el avance de las transacciones e-commerce.

Igualmente, se justifica desde el punto de vista académico-investigativo, en virtud de los resultados del estudio, por cuanto se evidenció deficiencias en las acciones de control ejercidas por la empresa en virtud de las actividades de capacitación, procedimientos y normas, evaluación,

[162] CASTAÑO, J. J., y JURADO, S. (2016). *Comercio electrónico*. Madrid. Editorial Editex, p. 38.

sujetos responsables, anejo de evasión fiscal y prevención de sanciones tributarias. Por tanto, se requiere la intervención oportuna para equilibrar dichas acciones en beneficio de la empresa de servicios objeto de estudio, hecho que evitaría sanciones por parte del Seniat en virtud del incumplimiento de los deberes tributarios del ISLR debido a la ausencia de un control interno y planificación estratégica por parte de la organización.

Objetivos

Objetivo General

Diseñar acciones de control dirigidas al personal adscrito al departamento de administración de la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., para la intervención de las operaciones electrónicas de incidencia tributaria sobre el ISLR.

Objetivos Específicos

1. Impulsar la capacitación del personal en el mejoramiento del talento humano responsable de tributar el ISLR en las operaciones electrónicas.

2. Establecer vías de acción de planificación tributaria sobre el ISLR que contribuyan a la optimización de la responsabilidad en materia de programación de tributos.

3. Referenciar las actividades de intervención de control interno de las operaciones electrónicas a ser objeto de tributo sobre el ISLR.

Con base en los objetivos propuestos, se plantean tres acciones de control, cada una fundamentada en el contenido de los propósitos señalados anteriormente. Las mismas se encuentran distribuidas en sub-acciones; y,

éstas a su vez en acciones estratégicas, tal como se destacan a continuación.

Matriz Resumen de Acciones y sub-acciones

ACCIONES	Sub-Acción	Sub-Acción	Sub-Acción
PRIMERA ACCIÓN Acción de control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico a través de la capacitación del personal.	Instrucción del personal	Información y comunicación	Formación sobre el nivel jurídico-normativo
SEGUNDA ACCIÓN Acción de control basada en la planificación	Programación de la obligación	Disminución de la carga impositiva	
TERCERA ACCIÓN Actividades de intervención de control interno de las operaciones electrónicas	Procedimientos y normas	Evaluación	Sujetos responsables
	Manejo de la evasión	Prevención de sanciones	Monitoreo

PRIMERA ACCIÓN

ACCIÓN DE CONTROL DEL ISLR PARA LAS OPERACIONES DE COMERCIO ELECTRÓNICO A TRAVÉS DE LA CAPACITACIÓN DEL PERSONAL

Indudablemente, gran parte del control ejercido desde la empresa responde a la configuración de su estructura organizacional, actividades de gestión tributaria como la planificación, responsabilidades, procedimientos y todo aquello que permita ejercer buena parte de la labor interventora a los fines de captar las operaciones electrónicas y su repercusión sobre el ISLR; por tanto, en el marco de la política de la empresa, se debe desarrollar, ejecutar y cumplir Se ejecutan acciones de capacitación para el personal en materia de ISLR. En este sentido, una primera acción se denomina Acción de Control del ISLR para las Operaciones de Comercio Electrónico a través de la Capacitación del Personal de la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., la cual se plantea en virtud de varias sub-acciones.

SUB-ACCIÓN: INSTRUCCIÓN DEL PERSONAL

Una de las acciones vitales para el control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico se focaliza en la capacitación del personal, porque a través de ella, se cuenta con un talento humano de calidad, seguro de las medidas y procedimientos tributarios que debe llevar a cabo, porque como señalan Robbins, S., y DeCenzo D.[163]:

> La capacitación de los empleados es una experiencia de aprendizaje, porque pretende producir cambios relativamente permanentes en los empleados, de modo que mejore su capacidad para desempeñar su trabajo. Por ello, la capacitación implica cambiar las habilidades, los conocimientos, las aptitudes.

[163] ROBBINS, S. P., y DECENZO, D.A. (2009). *Fundamentos de administración: conceptos esenciales y aplicaciones*. México. Editorial Pearson Educación, p. 196.

De acuerdo con este criterio, la capacitación del personal apunta hacia el mejoramiento del desempeño en las actividades tributarias, puesto que se adquiere mayor conocimiento, habilidad, destrezas, entre otras capacidades; situación que requiere de la ayuda de formadores en materia tributaria, cuya ayuda técnica especializada desarrolla y planea programas, jornadas, encuentros, entre otras actividades.

Según la opinión de Boada J.[164]:

> El control interno incluirá las políticas y prácticas necesarias para asegurar una apropiada planificación y administración del talento humano. El talento humano es lo más valioso que posee cualquier empresa. La administración del talento humano debe fomentar un ambiente ético desarrollando el profesionalismo en las prácticas diarias, financieras de la empresa. La máxima autoridad establecerá los mecanismos para identificar y analizar los riesgos a los que está expuesta la empresa.

Pues bien, gran parte de una política tributaria afianzada en el talento humano como el personal adscrito al Departamento de Administración de la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A, debe mantener una constante en cuanto a capacitación se refiere, porque de aquí depende gran parte de las prácticas cotidianas en materia tributaria, de manera que se eviten riesgos en la empresa. A continuación se mencionan las acciones estratégicas relacionadas con la capacitación del personal.

[164]BOADA, J. (2013). *Normas de control interno para el sector privado*, p. l. Disponible en: https://prezi.com/pkl9ioywhhkf/normas-de-control-interno-para-el-sector-privado/.

Acciones Estratégicas:

Sensibilizar al personal del Departamento de Administración de la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., sobre la necesidad de ejercer el control efectivo del ISLR para las operaciones electrónicas realizadas en la organización.

Capacitar al personal en los criterios relacionados con el control interno que debe llevar una organización; por ejemplo: práctica de control interno del informe COSO.

Motivar al personal para que tomen cursos en materia tributaria sobre el ISLR impartidos por el Colegio de Contadores Públicos a nivel local y en otras circunscripciones territoriales.

Planificar encuentros para generar valores organizacionales que facilite la atención hacia los principios del comercio electrónico, fortaleciéndose el principio de eficiencia, certeza, simplicidad, efectividad e imparcialidad en las operaciones electrónicas; así, como desarrollar el principio de neutralidad y flexibilidad para una mayor adaptabilidad a los avances comerciales y tecnológicos a partir de la flexibilidad de las operaciones.

Brindar oportunidad constante en el personal que permita la actualización en materia tributaria; y, de manera puntual sobre el ISLR a través de talleres y jornadas.

Impulsar destrezas en el personal para el manejo de equipos, computadores y redes, a fin de manejar con fiabilidad las operaciones electrónicas llevadas a cabo en la empresa.

Implementar planes de adiestramiento en el manejo de formatos emitidos por el SENIAT, a los efectos de realizar declaraciones y otras

actividades tributarias sobre el ISLR, a ser puestas en práctica como parte de la actualización que deben observar.

Adicionalmente, programar encuentros y reuniones con funcionarios adscritos al SENIAT, con el fin de implementar la preparación, el seguimiento de la ejecución y la evaluación de resultados de las políticas tributarias, planes generales, programas y programación a ser desarrollada en contenidos tributarios.

Se trata de hacer ver a este personal, que más allá de la formación y experiencia; y, del hecho de corresponder con un comportamiento centrado en valores organizacionales, pueda asumir parámetros implícitos dentro de una gerencia tributaria con miras a obtener resultados favorables en atención con el desarrollo de una alta eficacia de sus acciones cuando realizan operaciones electrónicas.

SUB-ACCIÓN INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Ejercer el control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico, significa basar gran parte de esta actividad tributaria en una labor informacional, hecho que conlleva a la eficacia de las transacciones, por cuanto permite la revisión por parte de la alta gerencia sobre la transparencia de las mismas en función con los planes establecidos.

Este referente de y información y comunicación es descrito Mantilla S.[165] en el informe COSO; y, en este sentido señala: “Los sistemas de información y comunicación se interrelacionan, ayudan al personal de la entidad a capturar e intercambiar la información necesaria para conducir,

[165] MANTILLA, S. A. (2005). *Control interno informe (COSO). Estructura conceptual integrada.* Cuarta edición. Bogotá, Colombia. Ediciones Ecoe, p.71.

administrar y controlar sus operaciones". Efectivamente, la optimización del control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico tiene como plataforma significativa la información y comunicación; es por ello, que el uso de internet conduce a tomar información, intercambiar experiencias con otras empresas, por lo que la visión del informe señalado, atiende a la conjunción de procedimientos impulsores de la toma de decisiones para el control de las transacciones por parte de la empresa. Esta tecnología de información y comunicación (TIC) permite integral la planificación y la implantación de los sistemas operativos de información; a la vez, ejercer una comunicación interna o externa; y, sobremanera, ser comunicada de manera oportuna y con certeza a los responsables tributarios.

Acciones Estratégicas:

Impulsar el uso de las TIC tecnologías de información y comunicación para que la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., adquiera capacitación sobre el conocimiento de las operaciones electrónicas llevada diariamente la empresa.

Involucrar al personal en el conocimiento de los distintos tipos de transacciones electrónicas como es el Businss to business (empresa-empresa), Business to Consumer (empresa-consumidor), Consumer to Consumer (consumidor-consumidor), Business to Government (consumidor-administración), Business to Administrations (empresa-administración), a partir de talleres a ser impartidos por especialistas; haciéndose resaltar las operaciones Business to Consumer y su repercusión en el pago del ISLR por parte de los sujetos pasivos o responsables cuando se presta servicios e intercambio de bienes, reciben pagos mediante transferencias, tarjetas de crédito.

Fortalecer los deberes formales y materiales asumidos por la empresa, a partir de incentivos a ser suministrados al personal administrativo

por parte de la gerencia de la empresa, destacar y realizar reconocimientos ante todo el personal de la organización durante reuniones informativas, en virtud del buen comportamiento tributario cuando siguen la regulación impuesta en el orden jurídico en función con retenciones, registros contables según las normas de contabilidad VEN-NIF, registro de inventarios, pago oportuno, entre otros. A su vez, insistir en la importancia de asumir debidamente algunas obligaciones como la declaración y emisión de facturas en función con los requerimientos normativos, informándose acerca de los ilícitos tributarios y sanciones correspondientes cuando se transgrede los requerimientos formales y materiales al respecto.

Generar información oportuna a través de jornadas en materia tributaria, para que los responsables cumplan cabalmente las funciones que le corresponden en el marco jurídico.

Indagar las razones por las cuales surgen algunas dificultades en algunos procedimientos para efectuar la declaración de rentas y la emisión de facturas. Al respecto, entrenar a todo el personal del Departamento de Administración sobre los elementos que debe contener la facturación de los servicios para evitar en errores formales en su llenado que pueda generar incidencia tributaria. Igualmente, evaluar periódicamente el cumplimiento de los requisitos de las facturas por la venta del servicio, las cuales deben contener el Registro de Información Fiscal y otros aspectos formales.

SUB-ACCIÓN FORMACIÓN SOBRE EL NIVEL JURÍDICO-NORMATIVO DEL ISLR

Uno de las acciones básicas que debe ser tratado por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., se focaliza en la capacitación del personal con respecto a la plataforma jurídica relacionada con la tributación de las operaciones electrónicas sobre el ISLR.

Esta necesidad parte de la consideración que realiza Eslava J.[166], cuando hace mención al informe COSO, el cual señala:

> …cuando se planee cualquier discusión o problema de control, tanto a nivel práctico de las empresas, como a nivel de auditoría interna o externa, o en los ámbitos académicos o legislativos, los interlocutores tengan una referencia conceptual común, lo cual hasta entonces resultaba complejo, dada la multiplicidad de definiciones y conceptos divergentes que han existido sobre el control de gestión, bien sea interno, bien sea externo.

En efecto, cuando surgen dificultades en el tratamiento de las operaciones electrónicas y su incidencia tributarias sobre el ISLR, todos deben estar claros sobre los referentes jurídicos para intercambiar impresiones e información acorde con leyes, reglamentos, providencias, u otros, puesto que estas normas aclaran buena parte de los errores que puede incurrir la empresa.

Vale destacar las consideraciones de Atehortúa., F., Bustamante, R., y Valencia, J.[167], quienes al realizar precisiones acerca de la formación del talento humano, señalan que la misma se realiza en virtud con la planificación; no obstante aclara que: "…es frecuente que durante el período de ejecución del plan de formación aparecen necesidades específicas que no estaban inicialmente contempladas y que deberían incluiré como ejecutadas aunque no programadas" (p. 159). Además sugieren que al finalizar la formación se evalúa el programa, la adquisición de conocimientos obtenidos a través de evaluaciones; finalmente, el mejoramiento de la competencia requerida, la cual se debe evaluar mediante la mejora del desempeño del personal. Es decir, una vez implementadas las acciones de formación sobre

---

[166] ESLAVA, J. de J. (2013). *La gestión del control de la empresa*. Madrid, España. Editorial Esic., p. 19.

[167] ATEHORTÚA., F. A., BUSTAMANTE, R. E., y VALENCIA, J. A. (2008), ob. cit., p. 159.

el marco jurídico acerca del ISLR, se debe evaluar no sólo el conocimiento adquirido por el personal, también el desempeño en materia tributaria, de modo que se devele la efectividad de la capacitación realizada.

Acciones Estratégicas:

Garantizar el control a través de la veracidad de las operaciones electrónicas cuando son objeto de exigibilidad tributaria sobre el ISLR, a partir del conocimiento por parte del personal de la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., se informe acerca de la plataforma jurídica representada en normas internacionales, Código Orgánico Tributario, Leyes, Reglamento, Providencias Administrativas, entre otros.

Impulsar la conformación de una unidad de control de las operaciones electrónicas, en las cuales se verifique la aplicabilidad del marco jurídico tributario vigente, a fin de identificar, aplicar correctivos y tratar situaciones que coloquen en riesgo a la empresa ante eventuales sanciones tributarias de ISLR.

Capacitar al personal en los nuevos referentes jurídicos vigentes, modificaciones a las leyes como el Código Tributario, Ley de Impuesto Sobre la Renta; así como la base reglamentaria, entre otras, el Reglamento de Ley de Impuesto Sobre la Renta, Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en Materia de Retenciones, Providencias Administrativas, entre otros, relacionados con la actividad tributaria del ISLR.

Proponer la discusión durante las jornadas de capacitación, sobre la reforma de algunas leyes relacionadas con contenidos tributarios y providencias administrativas, de modo que las sanciones sean efectivas en virtud de la aplicabilidad de las mismas.

SEGUNDA ACCIÓN

ACCIÓN DE CONTROL BASADA EN LA PLANIFICACIÓN

En la gestión tributaria el ejercicio del control a través de planes representa una función que no debe estar ajena de dicho espacio organizacional. Sobre el particular se pronuncia Risco L.[168], quien señala que el término controlar significa: "Comprobar la evolución de los Planes de Actuación, compararla con la situación deseada, y si es necesario establecer medidas correctoras frente a desviaciones que se produzcan". Según se desprende, el control consiste en monitorear la planificación realizada; y, en este sentido, ambos procesos (planificar-control) se fusionan para determinar el alcance de las metas y propósitos de la empresa, si estos se han cumplido, las dificultades, limitaciones; y sobremanera, realizar las medidas correctivas que dieren lugar para ejercer una mejor proyección y ejecución de los planes establecidos.

En virtud de las razones argumentadas, cuando se ejerce el control de las operaciones electrónicas, aspectos como la planificación, así como la comprobación de éstos aunados al establecimiento de correctivos a través de la toma de decisiones, forman parte del proceso necesario para verificar la evolución de procedimientos y normas a ser acatadas por la empresa cuando debe afrontar una carga tributaria.

Y, cuando se trata del comercio electrónico, la planificación se asume como una necesidad para el funcionamiento de la empresa, especialmente, cuando se trata de aplicar la base tributaria en el ISLR. En consideración de Puetate G.[169]:"El comercio electrónico permite realizar ventas por internet, igual que cualquier modelo de negocio, es necesario establecer un plan

[168] RISCO, L, (2013), ob. cit. p. 62.
[169] PUETATE, G. C. (2013), ob. cit. p.1.

estratégico que permita su aplicación en las pequeñas y medianas empresas". Es decir, se trata de llevar a cabo la planificación fiscal como referente para hacer del negocio un modo seguro y confiable en el momento de llevar a cabo las transacciones interactivas, de manera que se fusione la tecnología con la obligación de cumplir con las responsabilidades tributarias en materia del ISLR a través de una planificación estratégica que generen acciones para anticipar o prever sanciones.

En efecto, se trata de un plan estratégico a ser llevado por la empresa, tal como argumenta Law J.[170], quien asegura:

> El plan de control tributario es como el plan estratégico en el marco de la administración y dirección de empresas. El plan de control tributario plantea las grandes líneas políticas de la inspección para el ejercicio siguiente, planificando, por ejemplo, los sectores a que se va a dedicar.

Pues bien, buena parte de las líneas políticas para el ejercicio siguiente se centra en la actividad que el Departamento de Administración y quienes dirigen la empresa, pueden llevar a cabo para prever medidas que conduzcan a asegurar la actividad tributaria a mediano y largo plazo a través de la planificación fiscal; y una de las actividades focales consiste en programar la obligación tributaria, de manera que la carga impositiva disminuya según lo permitido legalmente; es decir, dentro del marco normativo vigente. En estas dos vertientes se resume la planificación fiscal como parte de la gestión tributaria a ser ejercida por la empresa; y, de las cuáles se establecen dos sub-acciones, señaladas a continuación.

---

[170] LAW, J. (2016).*Apuntes de derecho español. Derecho tributario.* España. Editorial TellerBooks, s.n.p [libro en línea], fecha de la consulta: 16 de enero de 2017. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=f-mYDQAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=Apuntes+de+Derecho+espa%C3%B1ol:+Derecho+tributario&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwia4Nuar_7RAhXGyFQKHfGxBQQQ6AEIITAA#v=onepage&q=Apuntes%20de%20Derecho%20espa%C3%B1ol%3A%20Derecho%20tributario&f=false.

SUB-ACCIÓN PROGRAMACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

En el marco de la planificación las normas tributarias deben ser consideradas para llevar a cabo la programación en el cumplimiento de las obligaciones tributarias; de allí que el personal adscrito a la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., debe atender a la formulación y diseño de planes para que se cumpla con gran parte de su compromiso de dar respuesta a los deberes tributarios que tiene con el Estado; y, en su efecto, a la Administración Tributaria. En este sentido, se determinan como acciones estratégicas las mencionadas seguidamente.

Acciones Estratégicas:

Obrar en el marco de la oportunidad en la toma de decisiones, cuando se deben determinar los impuestos a pagar durante el próximo ejercicio fiscal.

Verificar el marco normativo vigente, a los efectos de planificar estrategias fiscales, tendientes a obtener la certeza de un ahorro significativo en el pago del ISLR, conjuntar un trabajo colaborativo entre contribuyente o responsable y el asesor tributario, a los fines de generar cálculos relacionados con el pago requerido.

Tomar en consideración la calendarización de las obligaciones tributarias, a los efectos de pagar oportunamente la obligación tributaria según los lapsos establecidos por la Administración.

Planificar estratégicamente de manera mensual o trimestral; y, en este sentido, llevar a cabo la adaptación a cambios tecnológicos y jurídicos que diere lugar con base en la fijación de objetivos y metas.

Diseñar una planificación fiscal entre el contribuyente y el contador o asesor tributario con conocimiento en la LISLR, a los fines de prever los

gastos y deducciones relacionados con los servicios prestados.

Tomar los correctivos a través de la toma de decisiones cuando se busca la programación de la obligación tributaria; por tanto, se deben pautar eventos y erogaciones legalmente establecidas.

Finalmente, evaluar la posibilidad de generar planes alternativos, probabilidad de éxito en toda la programación, supervisión de las acciones contenidas en los planes estratégicos a ser desarrollados.

SUB-ACCIÓN DISMINUCIÓN CARGA IMPOSITIVA

Uno de los efectos en la programación de la obligación tributaria con base en la planificación fiscal, se precisa en la disminución de la carga impositiva que puede realizar la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A. De allí, la importancia de referenciar la posición de Angulo E.[171], quien sostiene que hay una diversidad de estrategias fiscales a ser utilizadas como herramienta para que se logre la disminución de la carga impositiva dentro del marco jurídico, con el cual permite a las empresas ser más competitivas. Entonces, asegura que: "…cualquier negocio tiene el derecho de buscar la forma de disminuir su carga tributaria legalmente aplicando los beneficios, las exenciones y los estímulos que están en las leyes fiscales".

Con base en la anterior afirmación, la disminución de la carga impositiva como parte de la planificación fiscal en el marco de la gerencia tributaria, implica actividades tendientes a reducir la carga tributaria mediante acciones de planeación tributaria bajo el acompañamiento de las normas jurídicas que sirven de referente para la implementación de las mismas en la

[171] ANGULO, E. (2012). *Política fiscal y estrategia como factor de desarrollo de la mediana empresa comercial sinaloense. Un estudio de caso*, p.1, fecha de la consulta: 26 de enero de 2017. Disponible en: http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2012/eal/estrategias_empresas_sinaloenses.html.

empresa. En este sentido, se mencionan algunas acciones estratégicas válidas para dicho propósito.

Acciones Estratégicas:

Mantener actualizado los planes tendientes a la disminución de la carga impositiva mientras contribuye a su vez a contribuir con el Estado venezolano, tal como lo determinan las normas jurídicas vigentes.

Revisar constantemente la plataforma jurídica en materia tributaria, con el fin de identificar los referentes que originan la posibilidad de aminorar el pago de los tributos del ISLR, tales como disminución de ingresos, incremento de deducciones, disminución de pasivos, estado de las exenciones, prestar atención a tratados de doble imposición en caso de realizarse operaciones con clientes localizados fuera de Venezuela; es decir, aplicación de la renta mundial para evitar el doble tributo, entre otros.

Evaluar periódicamente, fijándose metas a corto y mediano plazo, el cumplimiento y los resultados de los planes, a objeto de verificar la eficiencia y eficacia de las operaciones electrónicas cuando constituyen actos en los cuales puede intervenirse con menos carga impositiva, destacándose los correctivos si los hubiere.

Promover planes periódicos o permanentes destinados a manejar la planificación estratégica con misión y visión de la empresa en las operaciones electrónicas sujetas a revisión en cuanto a la carga impositiva.

Adicionalmente, desarrollar dentro de las orientaciones de la planeación, ciertos referentes de control como es la vigilancia, seguimiento y evaluación de los diferentes planes dirigidos a disminuir la carga impositiva a través de la capacidad de gestión tributaria, de manera que se propongan objetivos de acción a ser implementados.

Articular acciones de formación en materia de planificación estratégica dirigida a los integrantes del Departamento de Administración, para el mejoramiento continuo, integrándose con órganos de control fiscal para formarse en materia tributaria, específicamente, cómo ejercer procedimientos tendientes a la disminución de la carga impositiva.

TERCERA ACCIÓN

ACTIVIDADES DE INTERVENCIÓN DE CONTROL INTERNO DE LAS OPERACIONES ELECTRÓNICAS

Evidentemente, la práctica de un control interno llevado a cabo por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., contribuye en buena medida al establecimiento de operaciones electrónicas a ser objeto de la capacidad tributaria; además, permite afianzar un mejor desenvolvimiento de la empresa y el desempeño de las labores de quienes forman parte de las acciones de gestión tributaria, en las cuales se implican en razón de sus responsabilidades. En palabras de Blandez M..[172], la función de control implica:

> …revisión de lo planeado y lo logrado; implica determinar: las actividades que necesitan ser controladas, los medios de control que se emplearán. Algunos consideran la previsión como otra etapa…consiste en verificar si existen las condiciones para poder hacer lo que se plantea; otros autores consideran la previsión como parte de la planeación. La integración y coordinación son otras etapas que no se consideran, pues ambas se ubican en la organización.

Según la citada autora, el control alude a la revisión de planes y verificación de logros obtenidos, así como prever situaciones adversas a las empresas, verificar condiciones existentes, integrar eventos e incluso, hacerse acompañar de la función administrativa de coordinación, la cual junto a las anteriores acciones, permiten integrar gran parte de las actividades focalizadas en el comercio electrónico para el mejoramiento de la tributación en la organización.

---

[172] BLANDEZ, M. de G. (2016). *Proceso Administrativo*. España: Editorial Digital UNID. s.n.p. [Libro en línea]. Consultado el 16 de abril de 2016 en: https://books.google.co.ve/books?id=TYHDCwAAQBAJ&pg=PT9&dq=procesos+administrativos+o+funciones+seg%C3%BAn+autores&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwj4vMSD6MPMAhXK5SYKHbVbBRAQ6AEIRjAJ#v=onepage&q=procesos%20administrativos%20o%20funciones%20seg%C3%BAn%20autores&f=false.

Según el Instituto Canadiense de Contadores Autorizados (*Apud.* Fonseca L.)[173], cuando hacen mención al control interno, señalan que se debe basar en objetivos, los cuales: "…deben recaer en las categorías relacionadas con la efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información interna y externa, y cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas internas aplicables". Significa, que el control interno debe partir de la valoración de criterios de efectividad y eficiencia en las operaciones electrónicas realizadas por la empresa, estar claro sobre la repercusión sobre el ISLR, contar con la transparencia y confiabilidad de los datos obtenidos dentro y fuera de la organización, apegarse puntualmente a las normativas reguladoras en materia tributaria; así como a las políticas que manejo la empresa acerca de las transacciones electrónicas.

Todo lo anterior se resume en las sub-acciones presentadas a continuación, las cuales se identifican en virtud con la acción de procedimientos y normas, evaluación, sujetos responsables, manejo de la evasión fiscal, prevención de sanciones tributarias; y, finalmente, para que la gestión tributaria pueda ser garantizada cuando se lleva a cabo operaciones de comercio electrónico con incidencia sobre el ISLR, es vital el monitoreo del control interno, tal como se desarrolla en las acciones siguientes.

SUB-ACCIÓN PROCEDIMIENTOS Y NORMAS

Esta acción realizada por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., conduce al establecimiento de actividades de control, la cual forma parte de los componentes señalados en el informe COSO (*Apud.* Fonseca L.)[174], tales actividades se producen cuando:

[173] FONSECA, L. (2011). *Sistemas de control interno para organizaciones. Guía práctica y orientaciones para evaluar el control interno*. Lima, Perú. Editorial Instituto de Investigación en Accountability y Control, p. 20.
[174] FONSECA, L. (2011), ob. cit., p. 362.

> La entidad ha diseñado y ha puesto en vigencia las políticas, procedimientos, técnicas y mecanismos de control, para garantizar el cumplimiento de las directivas establecidas. Las actividades de control se han desarrollado para cada una de las actividades de la entidad y permiten identificar aquellas que son necesarias, y se aplican en forma correcta.

A la luz de este criterio, la empresa debe sustancias políticas internas en las cuales de protejan los procedimientos y mecanismos de control sobre las operaciones electrónicas, las cuales se reflejan en normas y procedimientos implementadas para asegurarse la efectividad de la obligación tributaria sobre el ISLR; realizándose el ejercicio de un control preventivo y correctivo a nivel tecnológico como tributario y administrativo.

Acciones Estratégicas:

Sugerir a través la comunicación permanente, a los órganos externos de la empresa como es el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), para que asuman con mayor frecuencia la realización de auditorías, inspecciones, fiscalizaciones, verificaciones, entre otras actividades de control interno, para que se ejerza un control anual efectivo sobre las empresas de servicios, de modo que se obtenga la seguridad de mantener un permanente acompañamiento técnico-tributario en las visitas para efectos de fiscalización y verificación de las operaciones electrónicas a partir de las orientaciones emitidas por parte de la Administración Tributaria.

Diseñar un manual de control interno para que el personal adquiera conocimiento de las funciones que debe realizar en materia tributaria; se estructure un flujograma o representación gráfica de la secuencia sobre còmo el personal debe atender a los procedimientos y normas a través de la serie de actividades u operaciones ordenadas por pasos; además, se guíe con eficiencia y fluidez las transacciones electrónicas a ser consideradas en

el ISLR, con base en la norma jurídica vigente de la LISLR, Reglamento de la LISLR, providencias administrativas, entre otros.

Capacitar al personal sobre los formularios, formas e instructivos a ser llenados para acciones tributarias sobre el ISLR a través de la inducción programada y debida difusión a todo el Departamento de Administración, a partir del acompañamiento de especialistas en dicha rama del derecho.

Programar y exigir al responsable de manera periódica, informes de auditoría interna sobre las operaciones electrónicas realizadas, para certificar si los procedimientos se llevan a cabo según las normas internas y jurídicas existentes.

Ejecutar políticas en la empresa para verificar la efectividad de los procedimientos y normas cuando son objeto de responsabilidad del personal adscrito al Departamento de Administración; y, si éstas responden a los objetivos, propósitos, misión y visión de la empresa.

SUB-ACCIÓN EVALUACIÓN

El determinar sistemáticamente una valoración en las operaciones electrónicas sobre el ISLR, para identificar en qué medida se cumplen los propósitos establecidos por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., implica ejercer el control interno a través de la evaluación; y, esto se obtiene cuando se coloca atención a la eficiencia y eficacia, tal como señala Aumatell C.[175], quien destaca que la misma se ejerce a través de la auditoría interna, la cual:

[175] AUMATELL, C. (2013). *Auditoría de la Información. Identificar y explotar la información en las organizaciones*. Barcelona, España. Editorial Uoc, s.n.p. [libro en línea], fecha de la consulta: 19 de enero de 2017. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=jYcWAwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=Auditor%C3ADa+de+la+Informaci%C3%B3n.+Identificar+y+explotar+la+informaci%C3% en%20las%20organizaciones&f=false.

> Evalúa la eficiencia y la eficacia de cualquier componente de los procedimientos y los métodos de operación de una organización. Examina y mide la adecuación y la eficiencia del sistema de control interno de la organización en relación con la calidad de la ejecución en el desarrollo de las responsabilidades asignadas.

Dicha evaluación refleja el modo como se estima la eficacia de las transacciones por el efecto deseado en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, razón para admitir la generación de acciones tendientes a evaluarlas dentro del control interno a ser ejercido por la empresa, tal como se destacan a continuación.

Acciones Estratégicas:

Asegurar el cumplimiento de los objetivos tributarios de la empresa a través de la evaluación de todo el sistema de control interno en virtud de la capacitación del talento humano, logros obtenidos en el cumplimiento de normas y procedimientos implementados, desempeño de los responsables; así como el estado de la empresa ante el manejo de la evasión fiscal y medidas tomadas para evitar las sanciones tributarias.

Llevar a cabo la evaluación preliminar tributaria, para identificar en las diversas áreas de control interno, las actuaciones realizadas con dificultad; así como incorporar nuevas acciones a través de planes, líneas, directrices, para la toma de decisiones estratégicas, a fin de generar un diagnóstico y correctivos necesarios sobre la eficiencia, eficacia y efectividad de las operaciones electrónicas para ser tributadas sobre el ISLR.

Mantener contacto permanente con el personal técnico y profesional encargado de realizar evaluaciones, a fin de revisar periódicamente la valoración del control interno sobre las operaciones electrónicas, con el propósito de realizar los ajustes pertinentes a nuevos procedimientos según modificaciones jurídicas, a propósito de mantener la constante actualización.

Verificar el alcance de la evaluación del control interno, su proyección, logros, correctivos y aplicación efectiva.

SUB-ACCIÓN SUJETOS RESPONSABLES

En las empresas, como es el caso de la Agencia de Festejo Latorre, C.A., la actividad de los sujetos responsables se puede enmarcar en parte de lo que significa el ambiente de control; y éste según el informe COSO (*Apud.* Fonseca L.)[176], se observa cuando: "La gerencia y los empleados tienen una actitud positiva acerca del control interno…La estructura orgánica de la entidad y la forma en que se asigna la autoridad y las responsabilidades contribuyen a un efectivo control interno". Resulta claro, que buena parte del control interno ejercido por las empresas parte de una gestión tributaria en la cual se asignen y fijen responsabilidades en el personal adscrito al Departamento de Administración, quienes deben desempeñarse con eficiencia cuando se trata de aplicar tributos como el ISLR a las operaciones electrónicas. En tal sentido, se fijan directrices o acciones estratégicas en virtud de la asignación de responsabilidades.

Acciones Estratégicas:

Contar con un perfil personal y profesional por parte de los responsables en el ejercicio de la aplicación de tributos en materia de ISLR, bajo la conformación de habilidades técnicas en el manejo de la plataforma jurídica afín, experiencia, atributos como capacidad de ser diligente, leal, mantenga la confidencialidad en los datos electrónicos obtenidos, se sume al principio de buena fe e intervenga en su desempeño en interés de la empresa; además, haga valer los principios tributarios del comercio electrónico desde la función realizada al efecto.

[176] FONSECA, L. (2011), ob. cit., p. 362.

Establecer claramente el nivel de autoridad y grado de responsabilidad de los distintos actores que intervienen en un procedimiento relativo a las transacciones electrónicas, haciéndose conocer que las funciones en este sentido son atribuidas por ley; y, que el incumplimiento formal y material de las obligaciones tributarias en función con el ISLR, en virtud de la acción u omisión cometida, puede ser objeto de sanción leve o severa según el caso.

Monitorear diariamente el desempeño de las responsabilidades en el personal adscrito al Departamento de Administración.

Solicitar informe detallado o rendición de actuaciones sobre la observancia tributaria de las operaciones electrónicas, insistir en el deber de diligencia a preservar en virtud del desempeño realizado.

SUB-ACCIÓN MANEJO DE EVASIÓN FISCAL

Una de las implicaciones que toda empresa puede afectar su funcionamiento consiste en la evasión fiscal por lo que se requiere el manejo por parte de la organización para prever posteriores sanciones. Por consiguiente, la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., debe manejar esta vertiente en el marco de la gestión tributaria para los fines de la optimización del control interno ejercido desde la organización. Para sustentar lo dicho, Vigueras J.[177], señala que la evasión fiscal consiste en:

> …sustraer la actividad económica al control fiscal y, por tanto, en el impago de impuestos…abarca situaciones en que determinados agentes buscan reducir costos tributarios, utilizando para ello medios ilícitos y vedados por las leyes, tales como la defraudación, el contrabando, las falsas operaciones financieras…el objeto de la evasión fiscal está constituido por el deseo del individuo de no pagar los impuestos valiéndose para ello de los resquicios o lagunas existentes en la legislación y de actuaciones deshonestas y mal intencionadas para ocultar la realidad de los hechos.

[177] VIGUERAS, J. (2005). *Los paraísos fiscales*. Madrid, España. Editorial Akal, p. 146.

En atención con el argumento indicado, quienes incurren en evasión fiscal asumen actividades tendientes a eludir el pago del ISLR; en otras palabras, se genera un supuesto de inacción hacia la Administración Tributaria; además, acciones que si bien contribuyen a realizar este acto; no obstante buscan reducir costos tributarios a través de mecanismos ilegales, ocultándose la realidad de las operaciones electrónicas realizadas para evitar el pago sobre el ISLR, por lo que se requiere que la empresa de servicios cuente con acciones estratégicas conducentes al manejo de la evasión fiscal sin trascendencia sancionatoria.

Acciones Estratégicas:

Sensibilizarse sobre el impacto distorsionador que genera la evasión fiscal cuando la empresa se puede observar comprometida en esta figura ilícita, en virtud que existe una determinada probabilidad de ser investigado y sancionado por la Administración Tributaria.

Revisión periódica de cada transacción electrónica realizada por la empresa, estimándose su repercusión tributaria sobre el ISLR.

Observar detenidamente las causas que pudiera generar la evasión fiscal.

Proporcionar a la Administración Tributaria, la información necesaria identificar los posibles riesgos que la empresa pudiera prever ante el incumplimiento de la obligación del ISLR sobre las transacciones realizadas por internet.

Realizar la declaración correspondiente sobre la totalidad de las operaciones electrónicas.

En caso de presentarse hechos que podrían generar duda; o, caso extremo, tipificarse como evasión fiscal, evitar la resistencia o desobediencia

fiscal como negativa a pagar el tributo sobre el ISLR, en virtud de mantener discrepancias con el SENIAT.

Salvaguardarse a través de una política fiscal desde la empresa para disminuir el riesgo de evadir el ISLR sobre las transacciones digitalizadas.

Asesorarse con tributarista, a los fines de implementar medidas que eviten la evasión fiscal.

SUB-ACCIÓN PREVENCIÓN DE SANCIONES TRIBUTARIAS

En algunas organizaciones, las sanciones tributarias pueden generar dificultades que afectan tanto a persona jurídica como quienes conforman el talento humano que la conforman, de modo que prevenir sanciones tributarias representa un propósito del cual no se encuentra ajena la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A. Al efecto, el Seniat[178], considera que una sanción tributaria constituye: "…la consecuencia jurídica atribuida a una acción u omisión ilícita por parte del sujeto pasivo; impuesta por la Administración Aduanera y Tributaria, a través de un procedimiento administrativo". De acuerdo con lo expresado por el ente administrativo, la sanción tributaria es el resultado del acto o la omisión realizada por el contribuyente o responsables, en relación con el incumplimiento de los deberes, en este caso, que le asisten con respecto al ISLR; el cual genera respuestas jurídicas sancionatorias para quienes incurren en dichas actuaciones.

Acciones Estratégicas:

En virtud que hay situaciones que pudieran generar probable incumplimiento de los deberes formales en materia de ISLR, bien sea

[178] SENIAT (s.f). *Glosario aduanero tributario*. Oficina de Información y Comunicación, s.n.p, fecha de la consulta: 21 de enero de 2017. Disponible en: http://noticias.seniat.gob.ve/images/documentos/glosario_tributario.pdf.

intencional o no cuando se realizan operaciones electrónicas, es necesario que la empresa evite el establecimiento de sanciones por parte del SENIAT; por tanto, se devela la necesidad de identificar los tributos a cancelar, determinar la base imponible, ejercer una planificación y programación legalmente establecida, a objeto de anticipar medidas que puedan deteriorar la imagen organizacional.

Advertir al personal acerca de la responsabilidad personal en virtud de los ilícitos tributarios, lo cual genera acción civil y penal por parte de la Administración Tributaria.

Estar claro sobre los ilícitos tributarios formales con respecto a todos los deberes a ser objeto de sanción en función de incumplimiento de las mismas, especialmente en lo concerniente a emitir facturas y presentar debidamente las declaraciones.

En correspondencia con la anterior acción, velar por el cumplimiento cabal del deber de emitir comprobantes o facturas como soporte contable y legal de cada operación electrónica efectuada en la empresa de servicios de festejos, de modo que asegure el pago de impuesto, disminuyéndose acciones dudosas con relación a la venta de servicios registrada. Mantener la observancia de los requisitos exigidos por las normas tributarias, una factura por cada operación electrónica realizada, montos concordantes con la operación real, entre otros deberes relacionados con el deber de emitir y entregar factura. De este modo, se evitarán multas o cierre del establecimiento por parte del SENIAT.

También, asegurarse que las declaraciones presentadas se realizan bajo los parámetros y criterios emanados de la Administración Tributaria, según regulaciones legales y reglamentarias, tales como su presentación en el término fiado para evitar el retardo de la declaración. Realizarla acorde con formatos emitidos por el ente administrativo en materia tributaria, a los fines

de evitar multas concebidas en unidades tributarias o cierre del establecimiento que afecten el patrimonio de la empresa de servicios.

Evitar los ilícitos materiales en virtud del retraso u omisión en el pago del tributo o porciones del mismo; así como en el pago de anticipos, reintegros indebidos; igualmente, el pago luego de la fecha pautada, disminuya el pago en ocasión del indebido cómputo de exenciones o exoneraciones.

Establecer una política en la empresa y un severo control interno tendiente a evitar ilícitos tributarios penales como defraudación tributaria, falta da enteramiento de anticipos por parte de agentes de retención o percepción, insolvencia fraudulenta, divulgar información confidencial, rehusarse a cumplir norma tributaria. En este caso, se evitarán penas restrictivas de libertad como el caso de prisión.

Capacitar al personal del Departamento de Administración acerca de los ilícitos tributarios y sus correspondientes sanciones para evitar el incumplimiento de los deberes con repercusión sancionadora por parte de la Administración Tributaria y los órganos jurisdiccionales.

SUB-ACCIÓN MONITOREO

Una vez presentadas las sub-acciones previamente indicadas, es indudable la razón de ser del monitoreo, porque a través de él se puede ejercer el control sobre el control; y, al respecto, Según Fonseca L.[179], la organización COSO, divulgó una Guía de Monitoreo para Sistema de Control Interno, en la cual:

> …plantea que para garantizar el efectivo funcionamiento del Monitoreo, entre otras acciones, debería definirse la estructura para asignar los roles de monitoreo, y diseñar una línea de base

[179] FONSECA, L. (2011), ob. cit., p. 20.

> en torno al nivel de conocimiento del control interno, sobre los puntos clave que se ocupan de los riesgos más importantes de la organización.

En atención con lo señalado, el monitoreo es necesario como parte del control interno a ser llevado por las empresas; y, muy puntualmente, la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., quienes deben diseñar líneas de acción sobre os aspectos relevantes sobre los cuales pueden existir riesgo de incumplimiento tributario en las operaciones electrónicas; y por tanto, las actuaciones que a continuación se indican sirven precisamente como esa línea rectora para orientar el monitoreo por parte de quienes deben velar por el compromiso tributario.

Acciones Estratégicas:

Impulsar reuniones con el personal del área de Administración para monitorear el cumplimiento de funciones, discutir situaciones tributarias y plantear soluciones a ser canalizadas ante la Administración Tributaria.

Auditar todo el control interno de la empresa a través de especialistas externos, que de manera periódica detecte las dificultades en la capacitación del personal, procedimientos y normas, evaluación, actuación de los sujetos responsables, manejo de evasión fiscal y sanciones que puede generar el incumplimiento de acciones tributarias en las operaciones electrónicas.

Supervisar controlar continuamente la implantación de procedimientos de control interno para verificar las transacciones electrónicas y su incidencia en el ISLR. Igualmente, revisión continua de manual de procedimientos a ser implementado por la empresa de servicios, para evaluar resultados y generar una ponderación de efectividad y eficiencia en la empresa.

Evaluar el curso ordinario de las operaciones electrónicas con el fin de verificar que el personal responsable con funciones contables, realice las

actividades laborales acordes con las necesidades tributarias de la empresa, de manera que se lleven a cabo las transacciones con el acompañamiento de la carga tributaria a ser establecida según normas legales.

Llevar a cabo el seguimiento continuo para determinar la efectividad de los controles para todas las actividades llevadas por la empresa, destacándose informes, procesos de cambios, adaptabilidad a nuevas situaciones y correctivos que diere lugar.

CONCLUSIONES

En los siguientes apartados, se realizan las inferencias resultantes del análisis de los datos obtenidos conducentes a proponer acciones de control del impuesto sobre la renta para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la sociedad mercantil Agencia de Festejo Latorre, C.A., las cuales se llevan a cabo por objetivos, señalados a continuación.

En el objetivo señalado en la descripción de las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la sociedad mercantil Agencia de Festejo Latorre, C.A., estas se direccionan en función con los tipos de transacciones; y, en este sentido, se concluye que la empresa asume favorablemente las transacciones fundadas en Business to consumer (empresa - consumidor), puesto que se evidencia intercambios interactivos a los fines de prestar el servicio en la rama de festejos; así como establecer una relación de pago con el uso de la red considerándose algunas tarjetas bancarias como de crédito o débito; así como las transferencias de dinero para la cancelación del servicio ofrecido por la empresa. Por otra parte, aun cuando realiza algunas transacciones electrónicas enmarcadas en el tipo Business to Administrations (Empresa - Administración), sólo queda sujeta en una comunicación interactiva entre la empresa y SENIAT, a los fines de obtener datos sobre procedimientos a seguir en el cumplimiento de las obligaciones tributarias; no obstante, esta interactividad carece de reciprocidad por parte de ambas partes.

En virtud del objetivo acerca de determinar la gestión tributaria en cuanto al ISLR para las operaciones de comercio electrónico aplicada por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., queda claro que la empresa, según la opinión del personal adscrito al Departamento de Administración, asume favorablemente gran parte de los principios tributarios del comercio electrónico como son la eficiencia, certeza, simplicidad,

efectividad e imparcialidad; hecho que conlleva a establecer que el personal cumple con normas o leyes de comportamiento tributario fundadas en el cumplimiento de reglas a ser seguida con el propósito de hacer de las operaciones electrónicas momentos acorde con principios éticos derivados del posicionamiento jurídico; sin embargo, se observan dudas en cuanto a la neutralidad y flexibilidad como principios reguladores y razón de ser en el manejo de las transacciones electrónicas.

De igual modo, en el marco de la gestión tributaria, el cumplimiento de los deberes de los contribuyentes constituye el eje medular de la actividad efectuada por la empresa; y, al efecto, se infiere que los mismos marcan una tendencia favorable hacia el acatamiento por el personal de la organización; es el caso de los deberes formales relacionados con la inscripción ante la administración tributaria para tramitar el RIF, retenciones, declaración de renta y procedimientos, mantener los registros contables en virtud de las normas de contabilidad VEN-NIF, emisión de factura y registro de inventarios; por otra parte, la empresa cumple favorablemente con los deberes materiales centrados en el pago, oportunidad según el cronograma de pago emitido por el SENIAT y verificación de exactitud del pago a ser entregado en las correspondientes oficinas.

Al proseguir con la gestión tributaria, la planificación fiscal presenta dificultades a ser seguida con efectividad por parte de la empresa de servicios, puesto que cuentan con una tendencia desfavorable hacia dicho aspecto; y, si bien es cierto que se toman acciones tendientes a la disminución de la carga impositiva; éstas carecen de una programación y planificación fiscal, de manera que se lleve a cabo de manera organizada, sistemática, acorde con metas y propósitos de la organización.

Siguiendo con la gestión tributaria, las acciones de control del impuesto sobre la renta para las operaciones de comercio electrónico, son

ejercidas por parte de la Administración Tributaria en lo que respecta a la verificación de las mismas preferentemente cuando se busca comprobar el cumplimiento de los deberes formales; así como la fiscalización en razón de la emisión de comprobantes de ventas y ajuste a los principios de contabilidad. Pero el panorama es distinto cuando es la misma empresa quien deben ejercer acciones de control interno, por cuanto hay una tendencia desfavorable hacia el control interno con respecto al ISLR de comercio electrónico, en el sentido que carecen de acciones de capacitación, así como de la vigilancia necesaria para verificar fehacientemente el cumplimiento de normas y procedimientos tributarios correspondientes a las operaciones electrónicas; también la ponderación o valoración en las acciones bajo referentes de eficacia de las transacciones efectuadas, vigilancia sobre los responsables de ejercer funciones laborales en materia tributaria, conducción de políticas firmes en la organización para manejar la evasión fiscal y prever sanciones tributarias a través de la supervisión de las transacciones en línea.

En virtud del objetivo sobre diseñar las acciones de control del ISLR para las operaciones de comercio electrónico efectuada por la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., se infiere que en función de los resultados obtenidos, es prioritaria la elaboración de acciones de control considerándose una capacitación permanente, con el propósito de fortalecer las operaciones electrónicas efectuadas por la empresa sobre el ISLR; así como los deberes formales y materiales a ser cumplidos por dicha organización, hacerles reflexionar e inducirles sobre la importancia de la información y comunicación aunado a la preparación de un marco normativo para que manejen con efectividad las operaciones electrónicas; y, adicionalmente, desarrollar las dificultades encontradas con respecto a la planificación fiscal y el control interno a ser ejercido por la mencionada Agencia de Festejo.

RECOMENDACIONES

A la empresa de servicios Agencia de Festejo Latorre, C.A., y quienes sirvieron de sujetos del presente estudio, identificar las distintas operaciones electrónicas para determinar la conveniencia en todas las modalidades descritas, a los fines de apropiarse de mayores opciones en las transacciones electrónicas cuando interviene la empresa y otros actores tributarios. En tal sentido, se recomienda profundizar lazos de interactividad electrónica con la Administración, de manera que se obtenga mayor información de las incidencias tributarias sobre el ISLR cuando se realizan operaciones electrónicas.

Igualmente, velar porque la empresa lidere el mejor camino hacia la conformación de una gestión tributaria eficaz y eficiente para permitir el fortalecimiento de los principios y deberes de los contribuyentes; así como la intervención para el logro de una planificación constante y el debido control interno para promover la capacitación del personal hacia los avances tecnológicos que hagan efectiva las operaciones electrónicas, se implementen normas y procedimientos internos para orientar la acción tributaria en el ISLR, se supervise toda actividad focalizada en los deberes tributarios, así como el papel de los responsables, evite la evasión fiscal y las sanciones que pueden intervenir cuando se carece de un control de gestión interno dentro de la empresa.

Del mismo modo, se sugiere a la empresa de servicios, que con el acompañamiento del investigador, se apliquen las acciones de control propuestas en el trabajo de grado, de manera que el personal del Departamento de Administración, pueda adquirir habilidades en el manejo de las diversas operaciones de comercio electrónico, planifique periódicamente a los efectos de disminuir la carga impositiva, y de manera colaborativa, se

ejerza un control interno de las operaciones electrónicas con transparencia, eficacia y eficiencia.

A la Administración Tributaria, ejercer una mayor fiscalización y verificación de las operaciones realizadas por las empresas, cuyas pesquisas permitan controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias materiales y formales resultante de dichas operaciones por internet, de modo que se evite la evasión fiscal, a partir de la identificación de aquellos contribuyentes que incurren en ilícitos tributarios. A la vez, analizar el fraude fiscal, así como establecer propuesta para intervenir a través de métodos y técnicas a disposición de quienes tienen la labor de fiscalizar y verificar las operaciones electrónicas. A su vez, capacitar al personal que lleva a cabo la fiscalización y verificación de las operaciones en el campo tributario cuando se realizan operaciones electrónicas, para que la actuación realizada, pueda documentar con fiabilidad los actos administrativos que procedan del resultado de la misma.

A los legisladores de la Asamblea Nacional, que en marco de la competencia legislativa, retomen el planteamiento y discusión del proyecto de Ley de Comercio Electrónico, de modo que se incorporen principios tributarios del comercio electrónico, se ejerza un mayor control de las operaciones electrónicas y se generen pautas legales que blinden las transacciones realizadas a través de la trasmisión electrónica vía internet.

Al Estado venezolano, incentivar actividades de intercambio de información tributaria y la aplicación de tratados entre los Estados, a los fines de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tanto formales como materiales a ser concebidas por los sujetos pasivos; y con ello, se evite no solo la doble imposición tributaria; también, la evasión fiscal que puede afectar el interés del contribuyente y del Estado.

REFERENCIAS

ALEGRE, Guillermo (2015). *La fiscalidad del comercio electrónico*. [revista en línea], fecha de consulta: 12 de febrero de 2015. Disponible en: http://www.guillermoalegre.es/la-fiscalidad-del-comercio-electronico/.

ANGULO, Eleazar (2012). *Política fiscal y estrategia como factor de desarrollo de la mediana empresa comercial sinaloense. Un estudio de caso*, fecha de la consulta: 26 de enero de 2017. Disponible en: http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2012/eal/estrategias _empresas_sinaloenses.html.

ARENAL LAZA, Carmen (2016). Venta online. UF0032. San Milán, España. Editorial Tutor Formación.

ARIAS, Fidias G., (2012). *El proyecto de investigación, Introducción a la metodología científica.* Caracas. Editorial Episteme.

ARMAS, María Elena (2006). *La tributación y el comercio electrónico*. Universidad Rafael Belloso Chacín, Venezuela. En revista electrónica Telos. [revista en línea], fecha de consulta 11 de octubre de 2016. Disponible en: http://virtual.urbe.edu/artectexto/TEL/TEL-021/TEL-021-011/texto.pdf.

ATEHORTÚA., Federico Alonso., BUSTAMANTE, Ramón Elías., y VALENCIA DE LOS RÍOS, Jorge Alberto (2008). *Sistema de gestión integral. Una sola gestión, un solo equipo.* Medellín, Colombia: Universidad de Antioquia. Medellín. Colombia.

AUMATELL, Cristina (2013). *Auditoría de la Información. Identificar y explotar la información en las organizaciones*. Barcelona, España. Editorial Uoc, [libro en línea], fecha de la consulta: 19 de enero de 2017. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=jYcWAwAAQBAJ&printsec=frontcover& dq=Auditor%C3%ADa+de+la+Informaci%C3%B3n.+Identificar+y+explotar+la +informaci%C3% en%20las%20organizaciones&f=false.

ÁVILA, Juana (2013). *Análisis del sistema de control de tributos (islr) del comercio a través del internet*. Caso: Oficina Seniat, Región Cojedes. Tesis de grado no publicada. Universidad de Carabobo. Fecha de la consulta: 11 de agosto de 2016. Disponible en: http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/760/javila.pdf?sequence=1.

BAENA, Verónica (2011). *Fundamentos de marketing. Entorno, consumidor, estrategia e investigación comercial* .Barcelona, España. Editorial Uoc.

BASTIDAS, José Manuel (2008). *El comercio electrónico y la protección al consumidor en Venezuela*. Universidad Fermín Toro. En Publicaciones Urbe, Volumen 7. Número 1. Año 2008, p. 1, fecha de la consulta: 2 de mayo de 2016, Disponible en: http://publicaciones.urbe.edu/index.php/telematique/article/viewArticle/897/2225.

BAVARESCO, Aura Marina (2013). *Proceso metodológico en la investigación (Cómo hacer un diseño de investigación)*. Sexta edición. Maracaibo, Venezuela. Editorial Imprenta Internacional, C.A.

BAYO, Francesc *et. al* (2016).*La desposesión de la vida cotidiana. Informes de economía crítica*. España, Madrid. Editorial Seminari d'economia crítica Taifa.
BLANCO, Isaías Elías (2013). *Emprender en Venezuela vía e-commerce*, p. 1, fecha de consulta: 25 de agosto de 2016. Disponible en: http://www.eluniversal.com/opinion/130204/emprender-en-venezuela-via-e-commerce.
BLANDEZ, María de Guadalupe (2016). *Proceso Administrativo*. España: Editorial Digital UNID. [Libro en línea], fecha de consulta: 16 de abril de 2016. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=TYHDCwAAQBAJ&pg=PT9&dq=procesos+administrativos+o+funciones+seg%C3%BAn+autores&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwj4vMSD6MPMAhXK5SYKHbVbBRAQ6AEIRjAJ#v=onepage&q=procesos%20administrativos%20o%20funciones%20seg%C3%BAn%20autores&f=false.
BOADA, Johanna (2013). *Normas de control interno para el sector privado*, fecha de la consulta: 10 de enero de 2017. Disponible en: https://prezi.com/pkl9ioywhhkf/normas-de-control-interno-para-el-sector-privado/.
BRICEÑO, Mario (2011). *Glosario impuesto sobre la renta*, fecha de la consulta: 8 de agosto de 2016, Disponible en: https://liceomariobriceo.wordpress.com/2011/04/23/glosario-impuesto-sobre-la-renta/.
CANCELO, Pablo., y ALONSO, José Miguel (2007). *La tercera revolución. Comunicación, tecnología y su nomenclatura en inglés*. España: Netbiblo, S.L.
CÁRDENAS, Marcelo (2004). *Situación de la tributación del comercio electrónico a nivel internacional como nacional*. Universidad Austral de Chile. Tesis de grado no publicada, fecha de consulta: 16 de octubre de 2016. Disponible en: http://cybertesis.uach.cl/tesis/uach/2004/fjc266s/pdf/fjc266s.pdf.
CARDOSO, Edgar Oliver., CERECEDO, María Trinidad., y RAMOS José Roberto (2013). *Evaluación institucional basada en los sistemas suaves*. Estados Unidos de América: Palibrio Llc.
CASTAÑO, Juan José., y JURADO, Susana (2016). *Comercio electrónico*. Madrid. Editorial Editex.
CAVECOM-E (2013). *Estatutos vigentes*, fecha de la consulta: 12 de enero de 2017. Disponible en: http://www.cavecom-e.org.ve/index.php?option=com_content&view=article&id=165:estatutos-vigentes&catid=45&Itemid=105.
CHIAVENATO, Idalberto (2005). *Introducción a la teoría general de administración*. Octava edición. Bogotá, Colombia: McGraw-Hill.
CLARET, Arnoldo (2013). *Cómo hacer y defender una tesis*. Caracas, Venezuela. MJ Editores.
CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO (2014). Gaceta Oficial No. 6.152, Extraordinario, noviembre 18, 2014.

CONSTITUCIÓN NACIONAL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA (1999). Gaceta Oficial Nº 36.860, diciembre 30, 1999.
CORABI, Giampaolo (1995). *Consecuencias tributarias del comercio electrónico.* En Criterio Tributarios, año XIV, Nº 132/133, p. 45. [revista en línea], fecha de Consulta: 10 octubre de 2015, Disponible en: http://200.16.86.50/digital/658/revistas/vsi/valores-corabi49.pdf
CRUZ DE QUIÑONES, Lucy (2010). *Lecciones de derecho tributario inspiradas por un maestro. Liber amicorum en homenaje a Eusebio González García*, Tomo I, Bogotá, Colombia: Editorial Universidad del Rosario.
DE LA PEÑA AMORÓS, María del Mar (2014). *Los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada.* Universidad de Murcia, España. Editorial Dykinson, S.L.
DECRETO CON RANGO, VALOR Y FUERZA DE LEY DEL SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA y TRIBUTARIA (SENIAT) (2015). Decreto No. 2.177. Gaceta Oficial de la República de Venezuela No. 6.211, diciembre 30, 2015.
DEL AGUILA, Ana Rosa (2001). *Comercio electrónico y estrategia empresarial hacia la economía digital*. Segunda edición actualizada. España. Editorial Ra-Ma.
DELGADO GARCÍA, Ana María., y OLIVER CUELLO, Rafael (2008). *Los procedimientos en el ámbito tributario.* Barcelona, España. Editorial Uoc.
DÍAZ, Jenny (2015). *El control interno en la gestión tributaria para el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuesto al valor agregado, de la Empresa Promapal, S.A.* Tesis de grado no publicada. Universidad de Carabobo, Venezuela.
ESCUDERO, María José (2011). *Gestión de aprovisionamiento*. Administración. (Administración y finanzas).Tercera Edición. Madrid, España. Editorial Paraninfo, S.A.
ESLAVA, José de Jaime (2013). *La gestión del control de la empresa*. Madrid, España. Editorial Esic.
ESPINOZA, Juan (2005). *Los principios contenidos en el título preliminar del código civil peruano de 1984. Análisis doctrinario, legislativo y jurisprudencial*. Pontificia Universidad Católica del Perú. Fondo Editorial 2005.
ESTUPIÑÁN, Rodrigo (2015).*Control interno y fraude. Análisis de informe Coso I, II y III, con base en los ciclos transaccionales*. Tercera edición. Bogotá, Colombia. Ediciones Ecoe, [libro en línea], fecha de la consulta: 8 de enero de 2017. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=qcO4DQAAQBAJ&pg=PT264&dq=CONTROL+INTERNO+DE+LA+EMPRESA&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwj11Kf6sv7RAhWqsVQKHZX8DHMQ6AEIKjAD#v=onepage&q=CONTROL%20INTERNO%20DE%20LA%20EMPRESA&f=false
FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA (FCCPV). (2017). Portal VEN-NIF, fecha de la consulta: 12 de octubre de 2016, Disponible en: http://www.ven-nif.com/.

FERNÁNDEZ, Ítalo (2003). *Régimen tributario del comercio electrónico: perspectiva peruana.* Fondo Editorial Pucp.
FERNÁNDEZ, Maira., LÓPEZ, Carlos., y SUÁREZ, Dilia (2007). *Los deberes materiales. Agentes de retención y de percepción*. Universidad Santamaría. Caracas, Venezuela, fecha de la consulta: 25 de octubre de 2016, Disponible en:. https://es.scribd.com/doc/508864/Diapositivas-Deberes-Materiales-Tributarios-1.
FERNÁNDEZ, María Jesús., y CAMPIÑA, Gema (2012). *Empresa y administración*. España. Editorial Editex.
FONSECA, Luna (2011). *Sistemas de control interno para organizaciones. Guía práctica y orientaciones para evaluar el control interno*. Lima, Perú. Editorial Instituto de Investigación en Accountability y Control.
FONSECA, Oswaldo (2009). *Dictámenes de auditoría. Guía para usuarios y operaciones de información financiera*. Lima, Perú: Instituto de Investigación en Accountability y Control.
GALÁRRAGA, Luis (2014). *Planificación tributaria del impuesto a la renta en la industria ecuatoriana para el ejercicio económico 2014. Caso práctico industria harinera, Escuela Superior Politécnica Del Litoral,* Guayaquil, Ecuador, fecha de la consulta: 26 de noviembre de 2016, Disponible en: https://www.dspace.espol.edu.ec/retrieve/89035/D-P12325.pdf.
GARCÍA, Rafael., GIL, Juan., MERINO, Juan Antonio., y SOMALO, Ignacio (2011). *El libro del comercio electrónico.* Segunda edición. Madrid, España: Esic Editorial.
GOROSPE, Juan Ignacio (2013). *Derecho financiero y tributario. Parte general*. Segunda edición. España, Madrid. Editorial Dykinson, S.L.
GUERRERO, Francisco., y GEOVEA, María (2006). *El impuesto al valor agregado y el comercio electrónico en la legislación venezolana*. Universidad Rafael Belloso Chacín, Venezuela. En Revista electrónica Telematique, p.1. [revista en línea] Fecha de consulta: 10 octubre de 2015, Disponible en: http://publicaciones.urbe.edu/index.php/telematique/article/viewArticle/817/1990.
HERNÁNDEZ, Roberto., FERNÁNDEZ, Carlos., y BAPTISTA, Pilar (2014). *Metodología de la investigación. Sexta edición.* México. Editorial McGraw Hill.
HORNGREN, Charles., SUNDEM, Gary., y STRATTON, William (2006). *Contabilidad administrativa*. Decimotercera edición. México: Pearson Educación.
HURTADO, Jacqueline (2010). *El proyecto de investigación. Comprensión holística de la metodología y la investigación.* Sexta edición. Bogotá, Colombia. Editoral Sypal-Quirón Ediciones.
IRRIBARRA, Eduardo (2016) *La equidad tributaria en el comercio digital según la OCDE, y sus desafíos para la recaudación fiscal.* Centro de Estudios Tributarios. Universidad de Chile, Chile.
JIMÉNEZ, Ismael., CAYÓN, Antonio., y ÁLVAREZ, Joaquín (2007). *El impuesto sobre la renta de las personas físicas en la ley 35/2006, del 28 de noviembre.* Madrid, España. Editorial La Ley.

LAMARRA, Norberto y TENTI, Emilio (2003). *Calidad de la educación. Aportes para un debate desde la perspectiva del planteamiento*. Ministerio de Cultura y Educación. Dirección Nacional de Planeamiento y Educación, Buenos Aires, Argentina.
LAW, Jura (2016).*Apuntes de derecho español. Derecho tributario.* España. Editorial TellerBooks, s.n.p [libro en línea], fecha de la consulta: 16 de enero de 2017. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=f-mYDQAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=Apuntes+de+Derecho+espa%C3%B1ol:+Derecho+tributario&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwia4Nuar_7RAhXGyFQKHfGxBQQQ6AEIITAA#v=onepage&q=Apuntes%20de%20Derecho%20espa%C3%B1ol%3A%20Derecho%20tributario&f=false.
LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2015). Gaceta Oficial de la República de Venezuela No. 2.163, diciembre 29, 2015.
LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA COMENTADA (2010). Colección Leyes Comentadas. Caracas, Venezuela. Legislación Económica, C.A.
LEY ORGÁNICA DEL PODER PÚBLICO MUNICIPAL (2010). Gaceta Oficial N° 6.015, diciembre 28, 2010.
LLOMPART BENNÁSSAR, Magdalena (2007). *La nueva tributación de las personas físicas.* España. Editorial La Ley.
LONDON, Camilo (2016). *Los deberes formales tributarios en Venezuela,* fecha de la consulta: 28 de agosto de 2016, Disponible en: http://virtualpymes.com/los-deberes-formales-tributarios-en-venezuela/.
MANTILLA, Samuel Alberto (2005). *Control interno informe (COSO). Estructura conceptual integrada.* Cuarta edición. Bogotá, Colombia. Ediciones Ecoe.
MANUAL DE CONTROL DE GESTIÓN (2010). *Diseño e implementación de sistemas de control de gestión.* Comisión de Contabilidad de Gestión de Accid. Barcelona, España. Profit Editorial.
MARTÍN, María Luz., y DÍAZ, Eloísa (2013). *Fundamentos de dirección de operaciones en empresas de servicios.* Madrid, España: Esic Editorial.
MEDINA TREJOS, Sol Beatriz (2012). *Análisis de los cambios tributarios que plantea el comercio electrónico en Colombia. Concepto de establecimiento permanente virtual.*Universidad de San Buenaventura. Bogotá, Colombia.
MELVIN, Nava (2012). *Ingresos brutos vs. ingresos de enriquecimiento neto,* fecha de la consulta: 12 de julio de 2016, Disponible en: http://www.venelogia.com/archivos/6316/.
MENÉNDEZ, Alejandro (2008). *Derecho financiero y tributario*. Parte general. (9ª. ed.). Valadolid, España: Lex Nova.
MENÉNDEZ, Alejandro (2010). *Los procedimientos de aplicación de los tributos en el ámbito interno y en el de la fiscalidad internacional*. En Landwell Pricewaterhouse Coopers. Valladolid, España: Lex Nova, S.A.
MINISTERIO DE HACIENDA DE COSTA RICA (2015). *Deberes formales y materiales*. Dirección de Servicio al Contribuyente, fecha de la consulta: 5 de agosto de 2016, Disponible en: http://www.hacienda.go.cr/contenido/13255-deberes-formales-y-materiales.

MORALES, Marlyn (2008). *El derecho tributario ante la nueva realidad económica: El comercio electrónico.* Universidad Dr. Rafael Belloso Chacín, fecha de la consulta: 2 de julio de 2016, Disponible en: http://publicaciones.urbe.edu/index.php/comercium/article/viewArticle/179/198.

MUÑIZ, Luis (2013). *Cómo implantar y evaluar un sistema de control de gestión.* España. Profit Editorial, p. 27,28.

NOGUERA, Joan., PITARCH, María Dolores., y ESPARCIA, Javier (2009). *Gestión y promoción del desarrollo local. Valencia, España:* Publicacions de la Universitat de Valencia.

ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE, 2001). *Tributación y comercio electrónico,* fecha de la consulta: 2 de julio de 2016, Disponible en: http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/9789264189799-sumes.pdf?expires=1442843878&id=id&accname=guest&checksum=AD460C1C5FBCD72D4530C.

PEÑA AMORÓS, María del Mar (2005). *Las competencias normativas de las comunidades autónomas en los tributos cedidos.* Universidad de Murcia. Murcia, España. Editorial Editum.

PÉREZ, Alexis (2012). *Guía metodológica para anteproyectos de investigación*. Tercera edición. Caracas, Venezuela. Editorial Fedupel.

PÉREZ, Alexis (2012). *Guía metodológica para anteproyectos de investigación*. Tercera edición. Caracas, Venezuela: Fedupel.

PÉREZ, Iris (2014). *El dilema de las operaciones grises*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Dunken.

PERNÍA, Yetzi M. (2010). *Incumplimiento de deberes formales en materia de impuesto sobre la renta. Caso: Pequeñas empresas de la parroquia El Llano, municipio Libertador, estado Mérida, año 2008.* Tesis de grado no publicado. Universidad de Los Andes. Mérida, fecha de la consulta: 1 de julio de 2016. Disponible en: http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Especialidad/Lic.%20Yetzy%20Marianela%20de%20Jesus%20Pernia/Trabajo%20de%20grado.pdf

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN VENEZUELA (VEN-NIF) (2016), fecha de la consulta: 23 de octubre de 2016, Disponible en: http://www.fccpv.org/fedcont/files/VEN-NIF/20160220_BA_VEN-NIF_Nro_8_V-3.pdf.

PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA No. 0071 (2011). *Normas generales de emisión de facturas y otros documento*s. Caracas, Venezuela, noviembre 8, 2011.

PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA No. 0095 (2009). Gaceta Oficial No. 39.269,

PROVIDENCIA Nº 0034 (2013). Gaceta Oficial Nº 40.190, junio 17, 2013.

PROVIDENCIA Nº 0048 (2013). Gaceta Oficial Nº 40.214,Caracas, Venezuela, julio 25, 2013, fecha de la consulta: 12 de septiembre de 2016, Disponible en: http://www.juris-line.com.ve/data/docs/114.pdf.

PROVIDENCIA No. 0098 (2016). Gaceta Oficial No. 41.026. Caracas, Venezuela, noviembre 8, 2016.
PROVIDENCIA No. 0685 (2007). Gaceta Oficial No. 38.622, Caracas, Venezuela, febrero 8, 2007.
PROYECTO DE LEY DE COMERCIO ELECTRÓNICO DE VENEZUELA (2014), p. 3, fecha de la consulta: 11 de julio de 2016. Disponible en: http://www.asambleanacional.gob.ve/uploads/documentos/doc_d80f3f729ae666918876e98f3b6ff3ab107745f9.pdf.
PUETATE, Gloria Carmen (2013). *El comercio electrónico y las Pyme en la ciudad de Tulcán.* Tesis de grado no publicada. Universidad Politécnica Estatal del Carchi, Tulcán, Ecuador. Fecha de la consulta: 16 de octubre de 2016. Disponible en: http://181.198.77.140:8080/bitstream/123456789/61/1/039%20el%20comercio%20electr.pdf.
REGLAMENTO DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (2003). Gaceta Oficial No. 6.662. Decreto No. 2.507, septiembre 24, 2003.
REGLAMENTO PARCIAL DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MATERIA DE RETENCIONES (1997). Decreto 1.808. Gaceta Oficial No. 36.203, mayo 12, 1997.
RISCO, Laura (2013). *Economía de la empresa*. Estados Unidos de América. Editorial Palibrio LLC.
ROBBINS, Stephen P., y DECENZO, D.A. (2009). *Fundamentos de administración: conceptos esenciales y aplicaciones*. México. Editorial Pearson Educación.
RODÉS, Adolf (2011). *Empresa en el aula. Administración y gestión.* Madrid, España. Editorial Paraninfo.
ROMERO, Luis María (2016). *Manual de régimen fiscal de la empresa*. España. Segunda edición. Editorial Universidad de Castilla-La Mancha.
Rosario y del ICDT.
SALCEDO, Ruth Yamile (2010). *Modelo de código tributario para América Latina*. *Tendencias actuales de tributación*. Universidad del Rosario. Editorial Universidad del
SANCA, Fernandinho Domingos (2013). *Comercio electrónico y pago mediante tarjeta de crédito en el ordenamiento jurídico español: una propuesta para su implementación en el ordenamiento jurídico de Guinea-Bissau,* tesis de grado doctoral, Universidad Carlos III de Madrid. Getafe, España, p. 55, fecha de la consulta: 30 de julio de 2016, Disponible en: http://e-archivo.uc3m.es/bitstream/handle/10016/16963/Fernandinho_Domingos_Sanca_tesis.pdf?sequence=1.
SÁNCHEZ, Mery (2013). *Estrategias de gestión tributaria sobre el régimen de contribuciones especiales sociales en la empresa Corp Suramericana de Servicios, C. A*. Tesis de grado no publicada. Universidad de Carabobo, fecha de la consulta: 12 de diciembre de 2016, Disponible en: http://riuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/1169/1/msanchez.pdf.

SANIPATIN, Diego (2015). *Categorías de negocio electrónico*, fecha de la consulta: 7 de agosto de 2016, Disponible en: https://prezi.com/fikvnuohx1pl/categorias-de-negocio-electronico/.
SENIAT (2014). *¿Cómo deben declarar el ISLR las personas jurídicas?. Cómo declarar en línea el impuesto sobre la renta,* p.1, fecha de la consulta: 3 de diciembre de 2016, Disponible en:http://paginasamarillas.infoguia.net/infotip.asp?t=islr-declaracion-en-linea-persona-juridica&a=437.
SENIAT (s.f). *Glosario aduanero tributario*. Oficina de Información y Comunicación, fecha de la consulta: 21 de enero de 2017. Disponible en: http://noticias.seniat.gob.ve/images/documentos/glosario_tributario.pdf. septiembre 22, 2009.
SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (s.f). *Determinación del ISLR*., p. 2, fecha de la consulta: 18 de agosto de 2016, Disponible en: http://www.lisandroferreira.com.ve/documents/ISLR5DETERMINACION1.pdf.
SOLORIO, Eva Raquel (2012). *Contabilidad financiera*. Editorial Palibrio. Estados Unidos de América.
SORLÓZANO, María José (2014). *Gestión económica básica de la actividad comercial de ventas e intermediación.* Málaga, España. IC Editorial, s.n.p, fecha de la consulta: 3 de enero de 2017. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=cgDoDQAAQBAJ&pg=PT157&dq=TARJETAS+DE+CR%C3%89DITO,+TRANSFERENCIAS,+TARJETAS+D%C3%89BITO&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjm3Zy82-jRAhXM5iYKHTCEA7EQ6AEIITAA#v=onepage&q=TARJETAS%20DE%20CR%C3%89DITO%2C%20TRANSFERENCIAS%2C%20TARJETAS%20D%C3%89BITO&f=false.
STEPHEN, Chapman (2006). *Planificación y control de la producción.* Traducción Erika Montserrat. México. Editorial Pearson Educación.
TORRES ÁLVAREZ, Hernán (2005). *El sistema de seguridad jurídica en el comercio electrónico.* Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima, Perú. Fondo Editorial 2005.
TUERO FERNÁNDEZ, Arturo (2016). *Gestión fiscal UFO315*. Madrid, España: Ediciones Paraninfo, S.A.
TURBAN, Efraim (2010). *Information Technology For Management*. Séptima Edición. Editorial Wiley. USA.
VALERI, Lenín., y SILGUERO, María (2010). *El control interno y los sistemas y procedimientos contables.* Faces. Universidad de los Andes. Mérida.
VIGUERAS, Juan (2005). *Los paraísos fiscales*. Madrid, España. Editorial Akal.
VILLEGAS, Héctor (2016). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Décima edición. Buenos Aires, Argentina. Editorial Astrea.
ZAMBRANO, Gustavo (2006). *El control interno de los costos de producción y existencias de la industria metalmecánica en el estado Trujillo*. Tesis de

grado no publicada. Universidad de Los Andes, Mérida. Disponible en: http://pcc.faces.ula.ve/investigaciones.htm.

ANEXOS

ANEXO A

INSTRUMENTOS APLICADOS

CUESTIONARIO "A"

Ítems	Como parte del personal considera que:	De Acuerdo	Indeciso	En Desa-cuerdo
1	Se producen transacciones mediante redes de ordenadores con otras empresas de servicios de festejos.			
2	Se realizan transacciones de pagos a través de internet con otras empresas para proporcionar prestación de servicios.			
3	Entre la empresa y el cliente se intercambia información a través de medios interactivos para satisfacer las necesidades en la prestación de servicios e intercambio de bienes.			
4	Hace uso del internet para recibir el pago del cliente mediante transferencias por el servicio de festejo.			
5	Hay preferencia en el uso de medios interactivos para realizar pagos a través de tarjetas de crédito y/o débito.			
6	Los clientes hacen uso entre sí de la red de ordenadores para facilitar el servicio sin mediación de la empresa.			
7	Los clientes realizan transacciones para pagar al SENIAT tributos por los servicios prestados por la empresa.			
8	Entre la empresa y SENIAT, hay comunicación interactiva para solicitar información acerca de procedimientos pautados en el cumplimiento de obligaciones tributarias.			
9	Observa reciprocidad en el intercambio de información entre la empresa y Seniat para atender nuevas directrices tributarias a ser cumplidas.			

CUESTIONARIO “B”

Ítems	Como parte del personal, considera que en la empresa :	De Acuerdo	Indeciso	En Desa-cuerdo
10	El tratamiento tributario en las operaciones se realiza de manera equitativa.			
11	Se disminuyen los costos con el cumplimiento de la obligación tributaria.			
12	Promueve confiabilidad en las transacciones realizadas.			
13	Hay sencillez en el manejo de los procedimientos realizados.			
14	Se observa un clima de seguridad en las transacciones en el momento de generar una correcta cantidad a ser pagada como tributo.			
15	Durante las operaciones en línea se realizan acciones justas cuando se evita una doble tributación.			
16	Las transacciones permiten la adaptabilidad a los avances comerciales y tecnológicos.			
17	Se cumple con el deber de inscribirse ante la Administración Tributaria dentro de los treinta días (30) hábiles del inicio de actividades para adquirir el Registro de Información Fiscal (RIF) y Nit.			
18	Lleva a cabo retenciones de impuesto en el momento que el pago se realiza enterándolas ante las oficinas de recepción de fondo nacionales durante los tres (3) primeros días hábiles del mes siguiente.			
19	Las transacciones son reflejadas en la presentación electrónica de las declaraciones del ISLR, según procedimientos establecidos en la ley, reglamento y providencias administrativas.			
20	Llevan registros contables ajustados a los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) para preparar estados financieros.			
21	Se entrega facturas por la prestación de servicios.			
22	El registro de inventarios debe detallar entradas y salidas de mercancías utilizadas en la prestación de servicios.			
23	El cumplimiento de la obligación tributaria se realiza a través del pago realizado al órgano competente con base en normas legales y reglamentarias.			

24	Se acata el cronograma de pago emitido por el SENIAt a través de la providencia administrativa.			
25	Hay cuidado en verificar el monto exacto a ser pagado ante las oficinas receptoras de fondos nacionales.			
26	Las normas tributarias son tomadas en cuenta para programar el cumplimiento de obligaciones tributarias**.**			
27	La organización mantiene planes para aliviar la carga impositiva mientras cumple con el deber de contribuir con el Estado venezolano.			
	Usted como personal de la empresa, considera que al efectuarse operaciones electrónicas para la prestación del servicio ofrecido.			
28	La Administración tributaria (Seniat) comprueba que el cumplimiento de los deberes formales se ajuste a normas jurídicas, por ejemplo, verificar si la declaración abala la legítima afectación tributaria para evitar la elusión fiscal.			
29	La Administración tributaria (Seniat) ejerce la debida fiscalización en cuanto a la emisión de comprobantes de ventas y ajuste a principios de contabilidad que se deben seguir, entre otros deberes.			
30	Se ejecutan planes de capacitación para el personal en materia de ISLR			
31	Se ejerce la vigilancia necesaria en las operaciones efectuadas para cerciorarse sobre el cumplimiento de las normas y procedimientos tributarios.			
32	Se evalúa la eficacia de las transacciones por el efecto deseado en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.			
33	Hay asignación y monitoreo de responsabilidades sobre el personal obligado a ejercer funciones laborales en materia tributaria.			
34	Hay políticas para el control de transacciones de modo que se evite la evasión fiscal.			
35	Hay supervisión de transacciones en línea para prevenir desviaciones que conduzcan a sanciones tributarias como clausura del establecimiento o multas por parte del Estado.			

ANEXO B

VALIDACIÒN DE EXPERTOS

UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO
DIRECCION DE POSTGRADO
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

Quien suscribe, Esp. Yenny Chacón Pérez, con título de especialización en Gerencia Tributaria, a través de la presente, manifiesto que he validado cuestionarios diseñados por el participante Edgardo José Latorre Omaña, titular de la cédula de identidad V- 20.626.188, participante de la Especialización en Gerencia Tributaria de la Universidad Católica del Táchira, cuyo Trabajo de Grado tiene por objetivo: Proponer acciones de control del impuesto sobre la renta para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la empresas de servicio Agencia de Festejo Latorre, C.A. Considero que el instrumento presentado reúne los requisitos de:

_____

_____

_____

_____

_____

En San Cristóbal, a los_____días del mes de_____de 2017.

Firma

C.I. 19.253805

UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO
DIRECCION DE POSTGRADO
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

Quien suscribe, Msc. Virginia Parra S., con título de Magíster en Gerencia Empresas Mención Finanzas, a través de la presente, manifiesto que he validado cuestionarios diseñados por el participante Edgardo José Latorre Omaña, titular de la cédula de identidad V- 20.626.188, participante de la Especialización en Gerencia Tributaria de la Universidad Católica del Táchira, cuyo Trabajo de Grado tiene por objetivo: Proponer acciones de control del impuesto sobre la renta para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por la empresas de servicio Agencia de Festejo Latorre, C.A. Considero que el instrumento presentado reúne los requisitos de:

Acuerdo a lo exigido para su validación.-

En San Cristóbal, a los 11 días del mes de Febrero de 2017.

Firma Virginia Parra S.

C.I. V- 13.145.333

ANEXO C

CONSTANCIA DE APLICACIÓN DE LOS CUESTIONARIOS

Agencia de Festejos
La Torre c.a.
"Hacemos de su Reunión un Gran Festejo"
RIF: J-30732534-8

CONSTANCIA

Yo, **Edgar Eduardo Latorre Gutiérrez**, venezolano, portador de la cedula de identidad N° **9.215.620**, en mi carácter de Representante Legal de la Empresa Agencia de Festejos Latorre C.A identificada con el Rif N° **J-30732534-8** por medio de la presente hago constar que el Ciudadano **Edgardo José Latorre Omaña**, con cedula de identidad N° **V-20.626.188** aplico cuestionario a esta empresa como parte de su trabajo de grado, para optar al título de especialista en Gerencia Tributaria titulado **" Acciones de Control del Impuesto Sobre la Renta para las operaciones de comercio electrónico efectuadas por Empresa de servicio. Caso: Agencia de Festejos Latorre C.A "**

Constancia que se expide para los fines pertinentes en San Cristóbal a los diez días del mes de enero del año 2017

Agencia de Festejos
La Torre c.a.
RIF. J-30732534-8
Av. Guayana local No J-27
Sector Sanatorio, Los Kioskos
Telf.(0276) 3433940

Edgar E. Latorre Gutiérrez

V- 9.215.620

Representante Legal

AVENIDA GUAYANA, SECTOR LOS KIOSCOS CON AVDA. PPAL. DE PUEBLO NUEVO, FRENTE A LAS TORRES RESIDENCIALES LAS AMÉRICAS, LOCAL N° J-2 7
SAN CRISTÓBAL ESTADO TÁCHIRA - TELEFONOS: (0276)-343.39.40 - (0276)-515.10.38 - 0414-175.14.40 - 0416-776.82.26